



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10209.000426/2005-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-001.937 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2013
Matéria Preferência Tarifária
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 12/06/2000

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. TRIANGULAÇÃO. RASTREABILIDADE DOCUMENTAL.

A não apresentação da fatura comercial identificada no certificado que comprovaria o cumprimento das regras de origem inerentes à Associação Latino Americana de Integração (Aladi) impede a fruição do benefício ancorado naquele Acordo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 12/06/2000

TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. Aplicação da Súmula CARF nº 04.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Helder Massaaki Kanamaru, José Fernandes do Nascimento,

Andréa Medrado Darzé e Luis Marcelo Guerra de Castro. Ausente, justificadamente, a Conselheira Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo da exigência de crédito tributário decorrente de procedimento fiscal levado a efeito pela Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Belém(PA), em decorrência de auditoria concernente à importação de 2.990,455 toneladas de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), NCM/SH 2711.13.00, realizada pelo contribuinte Petróleo Brasileiro S/A-Petrobrás, CNPJ nº 33.000.167/0744-90, lastreada na Declaração de Importação-DI nº 00/0527319-0, registrada em 12/06/2000, com esteio no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), firmado entre o Governo do Brasil e os Governos da Colômbia, do Equador, do Peru e da Venezuela, Países integrantes da Comunidade Andina.

Sobredita importação operou-se com redução da alíquota do Imposto de Importação no importe de 80%, deslocando, assim, materialmente a alíquota de 6% para 1,2%, consoante os termos do aludido Acordo Internacional.

Em procedimento de revisão aduaneira, a fiscalização, após análise empreendida, entendeu que citada operação de importação, nos moldes efetivados pelo contribuinte, não estava acobertada pelo manto ofertado pelo citado Acordo. Segundo relato das autoridades responsáveis, o lançamento, em síntese, foi motivado pelo fato de o Certificado de Origem apresentado pelo importador, de nº ALD-1000627751 (fl. 20), que instruiu citada DI (fls. 11/25), não haver atendido aos requisitos constantes dos artigos 4º, 8º e 9º da Resolução nº 252, da Associação Latino-Americana de Integração – ALADI, aprovada pelo Decreto nº 3.325, de 30/12/1999.

E, desse modo, por primeiro, quedou desqualificado tal Certificado de Origem, assim como, restou constatada que sobredita operação de comercialização internacional deu-se por intermédio de terceiro estranho aos Países afetos à ALADI, à revelia da observância dos requisitos normativos à espécie cabíveis à fruição de aludida excepcionalidade.

Referido panorama conduziu a fiscalização a creditar impropriedade à fruição pelo contribuinte da redução da alíquota do II, prevista no mencionado Acordo de Complementação Econômica nº 39, ensejando a correspondente glosa, o que redundou na exigência do remanescente do Imposto de Importação, acrescido dos juros moratórios, bem como da penalidade de ofício, no importe total, à época da autuação, de R\$ 227.368,23.

Da impugnação

O sujeito passivo, após ter sido cientificado da exação em 30/05/2005, por intermédio de intimação pessoal, consoante faz prova a ciência consignada à fl. 2, apresentou, em 29/06/2005, sua impugnação, conforme peça e anexos juntados às fls. 35/60, onde, após breve histórico dos fatos relacionados ao feito em apreço, desenvolveu sua defesa, conforme a seguir, em resumo, colocado:

- houve descompasso da fiscalização, migrando de duas imputações iniciais a quatro, sem motivação para tal;

- a operação mercantil em estudo trata-se de triangulação comercial, prática comum em âmbito internacional, mormente em razão de otimização de prazo à satisfação de compromissos, bem como da ampliação do espectro de fontes de captação de recursos;

- a operação de triangulação comercial promovida entre a venezuelana PDVSA Petróleo y Gás S.A., a Petrobrás Internacional Finance Company (PFICO), estabelecida nas Ilhas Cayman – e não em Trinidad e Tobago (erroneamente consignado na DI), País não membro da ALADI e a brasileira Petrobrás não elide a aplicação da redução tarifária inserta em Acordo no âmbito da ALADI;

- a Resolução nº 252, a qual em trecho reproduz o art. 2º da Resolução nº 232, não abriga definição de operador, tampouco retrata os procedimentos a serem adotados na utilização de referido partícipe comercial;

- a PFICO, pessoa jurídica integrante do grupo econômico da defendente, não interagiu nessa operação na condição de exportadora, mas sim de operadora comercial, inclusive não tendo sequer a posse da mercadoria em alusão;

- a própria RFB não disciplinou procedimentos a serem perfilhados, pelos operadores de comércio exterior, nas operações relativas à triangulação comercial, fato impulsionador da apresentação somente da fatura expedida pela PFICO, bem como esta figurar como exportadora;

- o Certificado de Origem nº ALD-1000627751 trouxe a indicação da fatura comercial nº 102390-0, expedida pela PDVSA, nos termos do art. 10 da Resolução nº 252. Por seu turno, a fatura expedida pela PFICO traz, igualmente, informações condizentes com as espelhadas em sobredito Certificado, em obediência ao art. 8º da citada Resolução;

- a ausência de cumprimento ao disposto nas alíneas correspondente ao art. 425, do Decreto 91.030/85, traduz mero reflexo quanto à inexistência de procedimento específico institucional relacionado à triangulação comercial. De outra sorte, somente o exportador é passível de tal reprimenda fiscal,

sendo, a PFICO, por sua vez, alheia a tal ação, posto que simples operadora;

- o imposto de importação tem natureza instrumental, possuindo assim caráter extrafiscal, não nutriendo aspecto arrecadatório;

- incabível na espécie a penalidade de ofício (75%), tipificada no inciso I do art. 44, da Lei 9.430/96, em virtude da aplicação retroativa benéfica do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 10/09/2002, à luz do art. 106 c/c inciso I, do art. 100 do CTN. Sublinha que tal matéria, em situação semelhante, já teria sido decidida favoravelmente à reclamante pelo TRF da 3ª Região;

- todos os meios de provas aqui são passíveis de serem solicitados com fito de comprovação da matéria alegada.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pela manutenção parcial da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 12/06/2000

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM.

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

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 12/06/2000

MULTA DE OFÍCIO. INEXIGIBILIDADE.

Incabível a exigência da multa de ofício capitulada no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, quando a mercadoria se encontra corretamente descrita na declaração de importação, com todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento tarifário, em consonância com Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ARGÜIÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA FORMAL DAS LEIS. FORO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA PARA ANÁLISE DO MÉRITO.

O processo administrativo está adstrito à observação do cumprimento da legislação vigente, sendo o mesmo inaplicável à análise de questões atinentes a supostas incongruências formais existentes no texto legal ou no processo legislativo.

Lançamento Procedente em Parte

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a autuada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

Dado que o montante exonerado é inferior ao limite fixado na Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, não pende recurso de ofício da fração da decisão de primeira instância que afastou parcialmente a exigência.

Considerando que a análise da fatura comercial relativa à operação entre a pessoa jurídica PDVSA e a Petrobras International Finance Company (Pifco) seria essencial para decidir acerca do cumprimento dos requisitos inerentes à preferência tarifária pleiteada e que o Sujeito Passivo não foi intimado para apresentar tal fatura, decidiu esta Segunda Turma Ordinária, por meio da Resolução 3102-00.127, converter o julgamento do recurso em diligência, a fim de que fosse solicitada a apresentação de todas as faturas correspondentes à operação.

Em resposta, a recorrente apresentou novamente cópia da fatura comercial que já constava dos autos.

Cumprida tal providência, sem que tenha sido apresentada a Fatura Comercial relativa à transação entabulada entre a pessoa jurídica PDVSA e a Petrobras Internacional Finance Company, retornaram os autos para julgamento.

Em face do encerramento do mandato da Conselheira Beatriz Sena, relatora originalmente designada, em 28/02/2013, realizou-se novo sorteio para distribuição do feito.

Por meio de tal sorteio, este Conselheiro foi designado para relatoria, nos termos do despacho de fl. 133 (numeração digital).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta a esta Terceira Seção.

Enfrento separadamente cada uma das razões relevantes para a solução do litígio.

1-Preferência Tarifária

Diferentemente do que se verificou em outros litígios, a devolução dos autos para o órgão preparador, no presente recurso, não surtiu efeito, pois a recorrente não logrou êxito em demonstrar o saneamento da falha perpetrada quando da instrução do despacho de importação da mercadoria.

Ou seja, não foi apresentada a fatura comercial atrelada ao certificado de origem e, por essa razão, não há como se considerar cumpridas as exigências inerentes ao regime de origem da Aladi.

Nesse ponto, preciso é o parágrafo único do art. 434 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985, vigente à época dos fatos controvertidos (original não destacado):

Art. 434. No caso de mercadoria que goze de tratamento tributário favorecido em razão de sua origem, a comprovação desta será feita por qualquer meio julgado idôneo

Parágrafo único. Tratando-se de mercadoria importada de país-membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, a comprovação constará de certificado de origem emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação.

Como é possível concluir, nos termos do dispositivo transcrito, tratando-se de preferência tarifária outorgada no âmbito da Aladi, não há espaço para a comprovação do cumprimento das regras de origem por qualquer meio, mas exclusivamente de acordo com as regras, materiais e formais, próprias daquele acordo.

O que restará demonstrado, portanto, é que não foram apresentados os documentos exigidos pela legislação que disciplina a preferência objeto do litígio, nem suprida essa ausência pelos meios definidos no mesmo acordo.

Por uma questão de sistematização, analiso separadamente os fatores que me levaram a adotar essa conclusão.

1.1- Tipicidade e Relação Tributária

Interessa à solução do litígio, a meu ver, avaliar se os fatos carreados aos autos se subsumem à hipótese abstratamente prevista na norma negocial que estabeleceu a preferência tarifária objeto do presente litígio. Caso isso não se verifique, afastado estaria o fundamento para sua concessão.

Ou seja, independentemente de ser conceituada como uma isenção parcial ou alíquota diferenciada, a aplicação da preferência tarifária negociada é necessariamente orientada pelo princípio da tipicidade cerrada, dogmatizado pelos arts. 97, VI e 111, II do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966)

Vejamos o que diz Alberto Xavier¹

Como já mais de uma vez se sublinhou, o lançamento é o ato administrativo pelo qual a Administração aplica a norma tributária material a um caso concreto. Nuns casos, essa aplicação tem por conteúdo reconhecer a tributabilidade do fato e, portanto, declarar a existência de uma relação jurídica tributária e definir o montante da prestação devida. Noutras hipóteses, porém, da aplicação da norma ao caso concreto resulta o reconhecimento da não tributabilidade do fato e,

¹ Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 100.

portanto, da não existência no caso concreto de uma obrigação de imposto. Nos primeiros, a Administração pratica um ato de conteúdo positivo; nas segundas, um ato de conteúdo negativo. (destaquei)

destoa²: José Souto Maior Borges , a seu turno, citando Sainz de Bujanda, não

É o fato gerador, consoante se demonstrou, uma entidade jurídica (supra, III). Por força do princípio da legalidade da tributação, o fato gerador existe si et ia quantum estabelecido previamente em texto de lei: os contornos essenciais da hipótese de incidência (núcleo e elementos adjetivos) integram todos a lei tributária material. Sem a previsão legal hipotética dos fatos ou conjunto de fatos que legitimam a tributação inexistente portanto fato gerador de obrigação tributária.

Por isso, afirma-se corretamente que o fato gerador é fato jurídico.

Sob outro ângulo, a análise jurídica revela ser a extensão do preceito que tributa delimitada pelo preceito que isenta. A norma que isenta é assim uma norma limitadora ou modificadora: restringe o alcance das normas jurídicas de tributação; delimita o âmbito material ou pessoal a que deverá estender-se o tributo ou altera a estrutura do próprio pressuposto da sua incidência.

A norma de isenção, obstando o nascimento da obrigação tributária para o seu beneficiário, produz o que já se denominou fato gerador isento, essencialmente distinto do fato gerador do tributo. (destaquei)

Possivelmente, a principal consequência da pré-falada tipicidade cerrada, pelo menos para a solução do vertente processo, é a impossibilidade se recorrer à analogia, a pretexto de suprir supostas lacunas da norma. Nesse caso, há que se aplicar a doutrina do Silêncio Eloquente do Legislador, com as restrições brilhantemente defendidas pelo Min. Moreira Alves, nos autos do RE Nº 130.552-5 - DF (DJ de 28/06/1991):

“... só se aplica a analogia quando, na lei, haja lacuna, e não o que os alemães denominam ‘silêncio eloquente’ (Beredtes Schweigen) que é o silêncio que traduz que a hipótese contemplada é a única a que se aplica o preceito legal, não se admitindo, portanto, aí o emprego da analogia.”

É defeso ao intérprete, portanto, considerar suprida eventual falha documental por meios diversos dos previstos no Acordo, invocando, por exemplo, analogicamente, o comando do caput do art. 434.

Vendo por outro ângulo, para efeito de reconhecimento de preferência tarifária, se o Acordo que a concede possuir regime próprio, mercadoria originária de país signatário é aquela que preenche as condições daquele ato, ainda que tais condições não

guardem relação com conceitos consagrados no plano da linguagem corriqueira ou no regime nacional de origem.

Ou seja, assim como, para efeito de lei, determinados bens evidentemente móveis podem ser tratados como imóveis, para efeito da aplicação de preferência, mercadorias evidentemente extraídas de determinado país podem deixar de ser reconhecidas como originárias ou, em sentido inverso, ainda que não tenham sofrido qualquer transformação substancial, fazem jus ao regime diferenciado. O acordo que concede a preferência é soberano.

Tanto em um quanto em outro exemplo, configurar-se-ia uma ficção jurídica, onde o mundo fático, por disposição legal, é distorcido pelo jurídico.

Preciso, a meu ver o conceito de ficção jurídica apresentado por Maria Rita Ferragut, citando a obra de Perez de Ayala:

De acordo com José Perez de Ayala a ficção jurídica constitui-se na valoração contida num preceito legal, em virtude do qual se atribuem, a determinados supostos de fatos, certos efeitos jurídicos, violentando ou ignorando a natureza real das coisas. É uma técnica que permite ao legislador atribuir efeitos jurídicos que, na ausência da ficção, não seriam possíveis a certos fatos ou realidades sociais.

1.2 Comprovação do Cumprimento das Exigências Inerentes ao Regime de Origem da Aladi

No caso da preferência tarifária em debate, o regime de origem a ser considerado, por determinação expressa do artigo 8 do Acordo de Complementação Econômica (ACE) nº 39, é o estabelecido na Resolução 78 da Aladi e pelas demais regras que a complementam, dentre as quais destaca-se a Resolução 252 do Comitê de Representantes da Aladi, promulgada pelo Decreto nº 3.325, de 1999.

Cabe registrar, desde já, que, diferentemente do entendimento consignado no acórdão hostilizado, não vejo a “triangulação” comercial representar uma violação à regra do artigo Quarto da Resolução Aladi nº 78, atualmente consolidado na Resolução nº 252, que condiciona o reconhecimento da origem à expedição direta da mercadoria.

A meu ver, o Conhecimento de Transporte juntado por cópia à fl. 19 não faz menção ao fato de que a mercadoria tenha transitado, sido transbordada ou armazenada em um país estrangeiro à Aladi. A mercadoria, segundo aquele documento, foi embarcada na Venezuela com destino ao Território Brasileiro.

O que se discute, de fato, é o cumprimento ou não da Resolução nº 252, em cujo art. 8º lê-se:

OITAVO - A descrição das mercadorias incluídas na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes deverá coincidir com a que corresponde à mercadoria negociada, classificada de conformidade com a NALADI/SH e com a que se registra na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro.(grifei)

Como se vê, sem a apresentação da fatura comercial relativa à operação comercial entabulada no país exportador, acreditada pelo certificado de origem, resta

prejudicada a comprovação do cumprimento dos requisitos formais estabelecidos na Resolução 252.

Confira-se, em complementação, o comando do artigo sétimo da mesma resolução 252:

SÉTIMO - Para que as mercadorias objeto de intercâmbio possam beneficiar-se dos tratamentos preferenciais pactuados pelos países participantes de um acordo celebrado de conformidade com o Tratado de Montevideu 1980, esses países 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.

Conclui-se, a partir da leitura conjugada dos dois dispositivos, que a norma condiciona o reconhecimento da preferência à apresentação da declaração própria do Certificado de Origem e este, para ser válido, deve estar acompanhado da fatura relativa à operação comercial que deu ensejo à exportação da mercadoria, a partir de país signatário do acordo de preferência tarifária.

Por outro lado, o artigo nono da mesma resolução fixa rito alternativo para o cumprimento das formalidades documentais, quando, como ocorre no presente recurso, trata-se de operação triangular envolvendo operador situado em país não-participante do ACE. Veja-se sua redação:

NONO - Quando a mercadoria objeto de intercâmbio for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não da Associação, o produtor ou exportador do país de origem deverá indicar no formulário respectivo, no campo relativo 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, o campo correspondente do certificado não deverá ser preenchido. 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.

Nessa esteira, sendo certo que o sujeito passivo só apresentou a tarifa relativa à operação realizada a partir de terceiro país e que a legislação não aceita a comprovação da origem por meio diverso do previsto no Acordo, forçoso é concluir que não foram apresentados meios hábeis à comprovação da origem e, nessa ordem de consideração, não se pode aplicar a preferência tarifária pleiteada à operação alvo do litígio.

De fato, o regime de origem fixado pela Resolução 252 é aquele cuja prova é feita nos termos das regras procedimentais nele previstas, identificar o último porto de embarque da mercadoria, neste caso, não supre o descumprimento daquelas regras.

Da mesma forma, não seria suficiente, para aplicação do tratamento diferenciado, a demonstração, por outros meios documentais, que a mercadoria teria sido produzida na Venezuela. Isso seria suficiente se o reconhecimento estivesse sujeito à regra geral, gizada no caput do art. 434 do RA/85.

Repise-se que, tratando-se de matéria que só pode ser disciplinada em lei ou ato de status equivalente, não se pode partir do pressuposto que a sistemática definida na Resolução 252 contém lacunas.

O ato negocial, de fato, “optou” por não admitir, por exemplo, que a falha na adoção das providências elencadas nos artigos oitavo e nono sejam supridas pela apresentação de uma fatura comercial estranha àquela que constou do Certificado de Origem, hipótese que se verifica no presente processo.

2- Taxa Selic

Não vejo, finalmente, como afastar a incidência da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC sobre exigência discutida nos autos do presente recurso Voluntário.

Com efeito, a matéria foi alvo da Súmula CARF nº 04, que reza:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

3- Conclusão

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 23 de julho de 2013

(assinado digitalmente)
Luis Marcelo Guerra de Castro