



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

Processo nº 10209.000544/2005-10
Recurso nº 138.291 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.250 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2009
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 28/06/2000

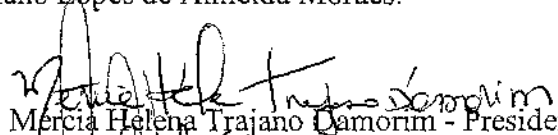
**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - PREFERÊNCIA TARIFÁRIA -
TRIANGULAÇÃO COMERCIAL - POSSIBILIDADE.**

A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas bem assim das faturas do país interveniente, supre as informações que deveriam constar de declaração juramentada a ser apresentada à autoridade aduaneira, como previsto no art. 9º, do Regime Geral de Origem da ALADI (Res.78).

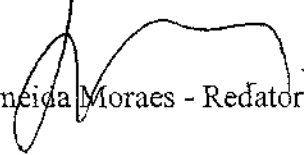
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa (Relator), Mércia Helena Trajano Damorim e Corintho Oliveira Machado. Designado para redigir o voto o Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes.


Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente


Ricardo Paulo Rosa - Relator


Luciano Lopes de Almeida Moraes - Redator Designado

EDITADO EM: 27/04/2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim, Ricardo Paulo Rosa, Corintha Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância que passo a transcrever.

Cuida-se de lançamento tributário efetuado pela Alfândega do Porto de Belém contra o interessado supra qualificado, nos termos do Auto de Infração de fls. 02 - 11, cujo crédito tributário constituído se refere ao Imposto de Importação e acréscimos legais, perfazendo na data de sua lavratura o valor total de R\$ 120.271,66.

Consta que a autuada procedeu à importação de bens com a utilização da redução tarifária prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), conforme Decreto nº 3.138, de 1999, firmado entre o Governo do Brasil e os Governos da Colômbia, do Equador, do Peru e da Venezuela (Países-Membros da Comunidade Andina).

Das razões da autuação

A fiscalização aduziu diversos dispositivos normativos, para, em seguida, argumentar que constatou diversas irregularidades, conforme a seguir se resume:

DESQUALIFICAÇÃO DO CERTIFICADO DE ORIGEM APRESENTADO

Reportando-se ao artigo 8º da Resolução ALADI/CR nº 252/99, a fiscalização entende que a certificação de origem é feita em função da fatura comercial que acoberta a mercadoria, o que significa dizer que a constatação de divergência entre o certificado de origem e a fatura comercial impede o reconhecimento do tratamento preferencial;

No caso concreto, o Certificado de Origem nº ALD-1000933080, de 27/09/2000, se reporta à Fatura Comercial nº 107977-0, da empresa PDVSA PETROLEO Y GAS S/A, da Venezuela, a qual não foi apresentada no despacho;

Entretanto, a fatura que instruiu o despacho aduaneiro foi a de nº PIFSB-887/00, de 04/10/2000, pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY (PIFCO), situada nas Ilhas Cayman, país não membro da ALADI;

O conhecimento de embarque foi consignado à empresa PIFCO.

OPERAÇÃO DE COMERCIALIZAÇÃO DO PRODUTO EFETUADA PELA EMPRESA NÃO ESTÁ ACOBERTADA

PELA RESOLUÇÃO 252 DO COMITÉ DE REPRESENTANTES DA ALADI.

O artigo 4º da Resolução 252 (Decreto nº 3.325/99) não prevê a intervenção de um terceiro país não membro da ALADI na qualidade de exportador;

O artigo 9º da Resolução 252 (Decreto nº 3.325/99) admite a participação de um terceiro país, membro ou não da ALADI, porém estabelece requisitos a serem cumpridos;

A hipótese prevista no artigo 9º não se aplica no caso em tela, visto que não houve interveniência de um operador, mas a participação de um terceiro país na qualidade de exportador;

Ainda que a empresa exportadora, situada nas Ilhas Cayman, se enquadrasse como operadora, seria necessário que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no certificado de origem, no campo "observações", que a mercadoria 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 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, o que não ocorreu;

Destaca que a indicação da fatura emitida pela PDVSA em um campo da fatura PIFCO, bem como a mera referência à PIFCO no campo "Observações" do certificado de origem não suprem as disposições da Resolução 252, visto que não identifica a operação pretendida. Também não consta que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação;

Conforme correspondência de fls. 31 - 33, o importador confirma que adquire a mercadoria da Venezuela, revende para sua subsidiária, a empresa PIFCO (Ilhas Cayman), e posteriormente a recompra, fato que caracteriza a participação de um terceiro país na qualidade de exportador, isto é, uma operação comercial entre uma empresa brasileira e outra das Ilhas Cayman sem respaldo em certificado de origem.

DAS ISENÇÕES E REDUÇÕES DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Atentando-se ao disposto no artigo 129 do Regulamento Aduaneiro de 1985, então vigente (Interpreta-se literalmente a legislação aduaneira que dispuser sobre outorga de isenção ou redução do Imposto de Importação), defende a fiscalização que qualquer situação excepcional em matéria tributária, como a redução de imposto, só poderá ser reconhecida se expressamente prevista na legislação, se utilizada conforme estabelece a legislação, sendo que a não observância dos requisitos da lei implicará na perda da redução.

Diante do exposto, a fiscalização concluiu que a importação não contempla o Acordo Tarifário, seja em razão da divergência entre a fatura comercial e o certificado de origem, seja também porque o produto foi comercializado por terceiro país sem que tenham sido atendidos os requisitos estabelecidos na legislação pertinente, razão porque tratou de lavrar o auto de infração objeto da lide, para exigir o tributo de modo integral, deduzido da parte já recolhida, além dos juros de mora e da multa de ofício de 75%.

Das razões da defesa

Cientificado do lançamento, a autuada insurgiu-se contra a exigência, apresentando a impugnação de fls. 38 - 57, nos termos conforme se resumirá nos itens seguintes.

Após proceder a um resgate histórico acerca dos fatos que permeiam à lide, a impugnante se reporta à operação comercial realizada onde explica que se trata de uma triangulação comercial, prática internacional comum adotada por razões comerciais de alongamento de prazo para pagamento e ampliação de fontes de captação de recursos. Em seguida, analisa a suposta ocorrência de infrações, pelo que faz as suas considerações jurídicas:

Defende que a triangulação comercial não elide a aplicação de redução tarifária prevista em acordo firmado no âmbito da ALADI.

Admite um equívoco no preenchimento da DI, na qualidade de operadoras comerciais e não de exportadoras, isso se referindo à condição da PIFCO, onde afirma também que esta sequer teve a posse da mercadoria ou lucrou com a revenda.

Aduz que a própria fiscalização reconhece que o contribuinte procedeu à importação da PDVSA (Venezuela) com transporte direto ao Brasil.

Afirma ainda que a PIFCO figura como exportadora pelo fato da Receita Federal não prever o procedimento específico nos casos de triangulação comercial.

Defende que os documentos que instruíram a DI são regulares, e estão em consonância com a Resolução 252.

Opõe-se a uma suposta multa regulamentar ao descumprimento dos requisitos do art.425 do RA/85 inerentes à fatura comercial por entender que tal fato ocorre pela falta de previsão do procedimento de triangulação comercial.

Diz que a fiscalização laborou em equívoco ao tentar interpretar o Tratado de Montevideu e suas regras complementares, e que, a legislação não vincula duas formas de documentos (certificado de origem e nota fiscal), mas tão somente a identidade do seu conteúdo, representado pela descrição das mercadorias e a correspondência com a mercadoria efetivamente negociada.

Argumenta que a Resolução 252 não definiu a figura do operador, bem como não informou como deveria ser a operação.

Rebate o argumento de que a autuada não cumprira as formalidades exigidas na Resolução 252, ressaltando a conduta formalista do autuante, e aduz o princípio da razoabilidade e da instrumentalidade das formas.

Ressalta o caráter instrumental do Imposto de Importação, onde aduz que este é um instrumento regulador do comércio exterior, possuindo assim, função extrafiscal e não arrecadatória, como a maioria dos impostos.

Frisa a inaplicabilidade da multa proporcional de 75 %, tomando por base o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 10/09/2002, e ainda, a inaplicabilidade da taxa SELIC.

Por fim, requer a insubsistência do auto de infração, e, continuamente, a exclusão da multa de 75% e a taxa SELIC.

Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetiza sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 26/07/2000

ALADI. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. DIVERGÊNCIA. CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIÇÃO. PAÍS NÃO SIGNATÁRIO.

Incabível a aplicação de preferência tarifária em caso de divergência entre certificado de origem e fatura comercial bem como quando o produto importado é comercializado por terceiro país, não signatário do acordo internacional, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Assunto: Normas Gerais de Direito tributário

Data do fato gerador: 26/07/2000

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.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ARGUIÇÃO 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.

O processo foi baixado em diligência para que a Unidade Preparadora anexasse aos autos o documento de ciência da decisão de primeira instância, ou, em não sendo isso possível, justificasse tal impossibilidade e esclarecesse como é possível conhecer a data em que a ciência se efetivou.

Em resposta, a Unidade Preparadora indicou a folha do processo onde o representante legal da empresa tomou ciência da decisão de piso, anexou cópia da carteira de identidade correspondente, a procuração vigente à época e a atual.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele, portanto, tomo conhecimento.

As razões de recurso são, em linhas gerais, as mesmas apresentadas em sede de impugnação, embora presentes protestos dirigidos à decisão *a quo* e não renovada a contestação quanto aos juros de mora incidentes sobre o crédito tributário constituído.

A questão que se apresenta diz respeito à admissibilidade ou não do certificado de origem apresentado pelo contribuinte com vistas à aplicação da alíquota preferencial prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE-39) do qual o Brasil, país importador, e a Venezuela, país exportador, são signatários.

Conforme já esclarecido nos autos, o problema com o Certificado Origem nº ALD-1000933080 está na informação nele contida de que a mercadoria importada seria procedente da empresa *PDVSA Petróleo y Gas S/A*, situada na Venezuela, fatura nº 107977, enquanto a fatura apresentada no despacho aduaneiro foi a de número PIFSB-887/00, emitida pela *Petrobras International Finance Company – PIFCO*, empresa situada nas Ilhas Cayman, país que não é membro da ALADI.

Na peça recursal a empresa esclarece as razões para que isso tenha ocorrido.

“Crescentes têm sido as dificuldades na captação de recursos por que passa o País. Adicionalmente, o prazo de pagamento praticado no mercado internacional de petróleo é curto, variando entre 05 a 30 dias do carregamento. Visando captar os recursos necessários, e alongar tal prazo, vem a PETROBRÁS se valendo, inclusive, de linhas de crédito tomadas, no exterior, diretamente por suas subsidiárias lá sediadas”.

“Buscando equacionar esse significativo rol de contingenciamentos, e como uma das alternativas comerciais, passou a PETROBRAS a comprar do produtor, com aquele prazo; mas uma dessas subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador o preço dessa compra, por ordem da controladora. Concomitantemente, a PETROBRAS revende a mercadoria à subsidiária, com tal prazo; e a recompra para pagamento em até 180 dias”.

Não é difícil compreender que o litígio diz respeito a uma questão adstrita à observância das formalidades exigidas pela legislação para que se reconheça a redução da alíquota do Imposto na importação da mercadoria. Uma vez compreendidas as razões pelas quais a empresa pratica a operação nesses moldes e, corolário, o porquê dos problemas identificados na instrução da declaração de importação, não se discute, do ponto de vista comercial, a razoabilidade desta prática, tão pouco a efetiva origem das mercadorias, mas exclusivamente a possibilidade de que esta operação seja considerada como regular do ponto de vista tributário.

Em primeira instância, o voto vencedor decidiu pela procedência da autuação (afora a multa de ofício), tendo por base o regramento estabelecido para as operações processadas no âmbito da ALADI e a interpretação que se extrai os dispositivos legais que fixam tais regras.

Reproduzo excertos do voto.

Preferência tarifária em função da origem da mercadoria

Prescrevia o art. 434 do Regulamento Aduaneiro de 1985 – RA/85:

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.

(...)

Infere-se das normas de regência que, se o benefício acordado entre os países signatários do acordo está calcado na origem da mercadoria, a apresentação do certificado de origem é pressuposto de validade para que o benefício pactuado seja reconhecido pelo país importador, pela imprescindibilidade deste documento, conforme está cristalinamente disciplinado no Regime de Origem – ALADI/CR/Resolução 78, art. 7º: “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...”. Ademais, além de serem apresentados os certificados de origem, deve a operação de importação estar de

conformidade com as regras estabelecidas no Regime de Origem.

Com efeito, os acordos no âmbito da ALADI, visam estabelecer, ao longo prazo, e de maneira gradual e progressiva, um mercado comum que culmine com a eliminação das tarifas e outras barreiras ao comércio entre os países que dele participam.

Neste sentido, evidencia-se de suma importância o estabelecimento das normas acerca do Regime Geral de Origem, pela Resolução n.º 78, de 1987, no âmbito da ALADI, visto que, para a efetividade desses acordos, a caracterização da origem deve ser inequívoca, sob pena de invalidar os benefícios da redução tarifária acordada entre os países signatários.

Prescreve o art. 1º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, que trata da Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação da Origem, promulgado pelo Decreto n.º 98.836, de 17 de janeiro de 1990, com a redação dada pela Resolução 252 da ALADI:

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/SFI, e com a que se registra na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro. (grifei)

Da interpretação das normas de regência em destaque, constata-se, em face do caráter bilateral dos acordos que objetivam tratamentos preferenciais entre os países integrantes da ALADI e do escopo de assegurar a sua eficácia, que a concessão de redução tarifária reservada a esses países com base nos requisitos de origem, foi formulada justamente para prevenir operações comerciais que, pela sua natureza poderiam, de modo ilegítimo, estender a terceiros países não signatários, o tratamento preferencial acordado exclusivamente entre os países membros.

Uma leitura acurada dos dispositivos legais que disciplinam o Regime de Origem, permite a inferência de que essa vedação torna-se evidente e imperativa, na medida em que o supracitado dispositivo dispõe de forma inequívoca que deverá haver uma correspondência entre o certificado de origem e a fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro, assegurando-se, dessa forma, que a mercadoria submetida ao despacho é a mesma objeto da certificação e que a operação comercial que deu origem à importação se amolda aos princípios pactuados nos acordos, atendendo, assim, a seus objetivos. Vale ressaltar que, para fins aduaneiros, a fatura comercial comprova a cessão por venda, por parte do vendedor/exportador em favor do adquirente/importador.

(...)

Participação de operador de um terceiro país

Entretanto, a Resolução 252 que engloba as Resoluções nºs 227, 232 e os Acordos nºs 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes da ALADI, em seu artigo 9º veio permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, nos seguintes termos:

Nono. 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, 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.

É oportuno esclarecer que em matéria tributária, qualquer situação excepcional só pode ser acatada se expressamente prevista na legislação. Observa-se que a Resolução 252 ressalva a interveniência de um operador de um terceiro país, signatário ou não do acordo em questão. Todavia, à espécie dos autos não se aplicam as disposições da norma em apreço, visto que, da análise das peças processuais 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.

(...)

À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI, verifica-se que, ainda que a empresa exportadora (Ilhas Cayman) se enquadrasse de fato como operadora, seria necessário, nos termos da Resolução 252, 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.

Em sua defesa a recorrente argumenta, dentre outros, que a decisão estaria contrariando “frontalmente a apreciação que sobre a matéria fez o órgão sistêmico central da SRF, mediante a **NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97**”, “claríssima no sentido de que a apresentação das faturas anteriores é despicienda e que “não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais”.

Parte da Nota é reproduzida no recurso voluntário.

Segundo entendimento do contribuinte, o teor de seu texto confirma a desnecessidade de que os números constantes dos Certificados de Origem e das faturas sejam coincidentes, como exigido na decisão de primeira instância.

Transcrevo o texto da Nota reproduzido no recurso.

“O número da fatura comercial aposto na Declaração de Origem é 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 do 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 da emissão, e devidamente firmado pelo operador”.

Ora, não vejo como pode prosperar a interpretação sugerida pelo contribuinte.

A Nota é clara no sentido de que (i) não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais, o que não está em discussão, e (ii), no caso do MERCOSUL, é obrigatória a indicação, na fatura apresentada para despacho de declaração jurada, de que “esta se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data da emissão, e devidamente firmado pelo operador”.

A manifestação contida no voto condutor da decisão recorrida é análoga ao considerar que, fosse o caso passível de ser enquadrado na hipótese definida na legislação, seria necessário para que a operação pudesse ser considerada como regular que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no formulário respectivo que a mercadoria objeto de sua Declaração será faturada de um terceiro país. E, se no momento da expedição do certificado de origem não se conhecesse o número da fatura comercial emitida pelo operador, que o importador apresentasse à administração aduaneira declaração juramentada que justificasse o fato.

São situações distintas e a descrita na **NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97** apenas denota a cautela e o rigor com que são estipuladas as exigências formais para a confirmação da origem da mercadoria com vistas à aplicação da alíquota preferencial, cuja inobservância importa na perda do benefício pleiteado.

O contribuinte também considera que não foi observado o artigo 10 da Resolução ALADI nº 78 com o seguinte teor:

“10 – 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 às autoridades governamentais do país exportador para que este adote as medidas que considere necessárias para solucionar os problemas apresentados”.

Não creio que essa determinação se aplique ao caso presente.

Não se pode aceitar a hipótese de que, a cada problema identificado pela autoridade aduaneira de um dos países-membro em um determinado certificado de origem, o país tenha que comunicar o fato ao país exportador para, só depois da manifestação deste, resolver qual medida adotar em relação ao problema identificado.

É certo que o artigo está dirigido às situações em que o país (e não o agente fiscal) considere que há problemas com os certificados (e não com o certificado) expedidos por uma determinada repartição oficial ou entidade de classe credenciada. Isso constatado, cumprirá a um dos países signatários comunicar o fato ao país exportador para que esse adote as medidas necessárias para solucionar o problema e não para que este se manifeste em relação a um determinado erro identificado pela autoridade fiscal no certificado emitido, como condição para adoção as providências que julgar adequadas.

No que diz respeito às restrições impostas no artigo 4º da Resolução 78 e da afirmação de que *“em momento algum tem na legislação que a inobservância destes aspectos formais traga PERDA DO DIREITO À REDUÇÃO”*, considero equivocado entendimento manifesto pelo contribuinte e, ainda mais, as conclusões a que o mesmo deu ensejo.

Tais restrições dizem respeito às “mercadorias transportadas em trânsito por um ou mais países não participantes, com ou sem transbordo ou armazenamento temporário, sob vigilância da autoridade aduaneira competente nesses países”, o que não ocorreu no presente caso e, ainda menos, motivou a autuação fiscal.

Por outro lado, a inobservância das condições especificadas nos itens *i, ii, e iii* da alínea “b”, importam, sim, na perda do direito à redução do imposto.

É por demais claro o comando contido no caput do artigo 4º.

“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. (grifêi)

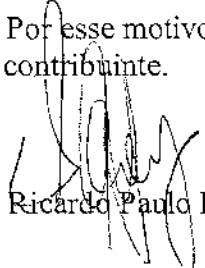
Ou seja, contrário senso, não satisfeita a condição *sine qua non*, as mercadorias originárias não se beneficiarão do tratamento preferencial.

No que diz respeito à jurisprudência administrativa trazida à colação, cumpre rememorar que nem as decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais nem as tomadas pelas Câmaras desse Terceiro Conselho de Contribuintes tem efeito vinculante.

De todo o exposto, o que se conclui é que a operação empreendida pela recorrente está em desacordo com a legislação de regência do Imposto que, inclusive, em

situações análogas, exige que sejam adotadas certas cautelas para o reconhecimento da aplicação da alíquota preferencial. Nem mesmo estas foram observadas no caso vertente.

Por esse motivo, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte.


Ricardo Paulo Rosa

Voto Vencedor

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Redator Designado

O ponto fulcral da questão trazida pela Recorrente não é nova e conta com diversos julgados que ratificam a preferência tarifária.

Entendo que a Certificação de Origem, como o próprio nome diz é documento que atesta a origem da mercadoria, sua nacionalidade ou procedência primária. O privilégio dado pelo Acordo Internacional não é pessoal, mas objetivo, ou seja, dá-se preferência a atos comerciais que tenha por objeto mercadorias originárias dos países signatários, o que permite a intermediação, desde que seja preservada a integridade da mercadoria.

E esse foi o objetivo das exceções criadas pelo art. 4º, da Resolução ALADI/CR nº. 78 – Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº. 98.836, de 1990, o de tratar das circunstâncias em que se mantém a preferência tarifária, quando preservada a origem da mercadoria importada, ou, pelo menos, quando se é possível comprovar tal preservação de origem.

Nesse sentido adoto o excelente voto condutor do Acórdão nº. 303-29.776, de 06 de junho de 2001 de lavra do Ilustre Conselheiro Irineu Bianchi:

“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 nº 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.

A fruição dos tratamentos preferenciais acha-se normatizada no art. 4º, da Resolução ALADI/CR nº 78¹ – Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990, 4º, in 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:

i) el tránsito esté justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte;

ii) no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y

iii) 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."

Note-se neste ponto que as prova carreada aos autos demonstram que as mercadorias foram expedidas diretamente da Venezuela para o Brasil não tendo aportado em outro País o que comprova que interveniência do terceiro não participante foi meramente negocial.

Continua a voto condutor:

"As hipóteses perfiladas na letra "b", segundo entendo, destinam-se àqueles casos em que, fisicamente, a mercadoria

¹ 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

passar 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 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 78² – 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.

² 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

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.

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

"..."

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 contêm, 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.

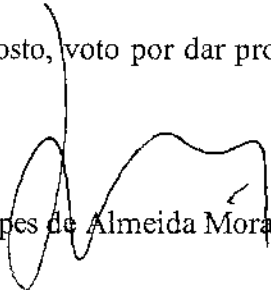
Não é o caso presente, uma vez que todos os documentos utilizados nas ditas triangulações, foram apresentados à autoridade aduaneira, de sorte que as informações que deveriam constar da mencionada declaração já se acham presentes nos mesmos, suprindo, ao meu ver, toda e qualquer exigência legal.

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."

Os documentos acostados aos autos mantêm a rastreabilidade documental do produto importado, comprovando sua origem, verifica-se que a fatura/invoice PFICO nº 965/99 (fls. 22) de venda de "Commercial Butane" para a Petróleo Brasileiro S/A, que ampara a operação menciona o Certificado de Origem nº. ALD - 990914715 (fls.23), ou seja a venda do mesmo "Commercial Butane" para a PFICO, conforme a fatura/invoice PDVSA nº. 62389-0 (fls.150), portanto, os documentos emitidos e devidamente apresentados encontram

correspondência e mantém a rastreabilidade, permitindo identificar, sem qualquer dúvida, a origem da mercadoria, mesmo que ocorrida a operação de triangulação comercial.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso interposto, prejudicados os demais argumentos.


Luciano Lopes de Almeida Moraes