



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10209.000681/00-15
Recurso nº : 128.714
Acórdão nº : 303-31.909
Sessão de : 16 de março de 2005
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – PREFERÊNCIA TARIFÁRIA
PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL - CERTIFICADO
DE ORIGEM - RESOLUÇÃO ALADI 232.

Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país
não integrante da ALADI. No âmbito da ALADI admite-se a
possibilidade de operações através de operador de um terceiro país,
observadas as condições da Resolução ALADI nº 232, de 08/10/97.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na
forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro
Luis Carlos Maia Cerqueira declarou-se impedido.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em:

29 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Sérgio
de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Tarásio
Campelo Borges. Ausente o Conselheiro Zenaldo Loibman. Esteve presente a
Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa. Fez sustentação oral o
Advogado Dr. Ruy Jorge Rodrigues Pereira Filho, OAB/1226/DF.

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição a título de valores que teriam sido recolhidos a maior quanto ao Imposto de Importação, formalizado pelo contribuinte em 01/09/2000, motivada, segundo o contribuinte, pela “não aplicação do 2º Protocolo Adicional ao Acordo de Alcance Regional de Preferências Tarifárias Regionais nº 4 – PTR4, o qual reduz a alíquota do Imposto de Importação em 28%”.

O pedido foi indeferido pela Secretaria da Receita Federal – Alfândega do Porto de Belém, nos termos do Despacho Decisório de fls. 21, tendo em vista que em ato de revisão aduaneira na Declaração de Importação nº 98/1095483-2, apurou-se que na “a fatura comercial do Despacho de importação tem como país exportador Ilhas Cayman, conforme extrato da DI anexo, sendo as divergências documentais apresentadas no certificado de origem objeto do acordo da redução tarifária entre países signatários invalida o tratamento preferencial pleiteado, tornando-o ineficaz para instruir o despacho de importação.”

Da decisão, o contribuinte apresenta Manifestação de Inconformidade, sob os seguintes argumentos:

- I. “a triangulação é prática adotada internacionalmente, visando à obtenção de melhores preços e facilidades comerciais e financeiras. O fato de a ALADI ter permitido a triangulação a partir de 08/12/97, não quer dizer que antes estava proibida. Se a PETROBRAS utilizou-se de intermediação foi para conseguir no mercado internacional melhores preços, em termos de competitividade. E isto se reflete na política nacional, não somente quanto ao plano estratégico energético, mas também quanto à estabilidade econômica, posto que o petróleo e derivados são variáveis contingenciais da economia. A mercadoria de que se fala não teve origem nas Ilhas Cayman e sim na Venezuela, de empresa nacional daquele país, estando, pois, ao amparo do Decreto nº 98.836/90, bem como dos Acordos de Complementação Econômica que o integram.”;
- II. “não houve transbordo, nem beneficiamento da mercadoria que continuou sendo a mesma e com a mesma origem. Mesmo que tivesse havido intermediação de outro país, sem desnaturar a origem ou procedência do produto de país da ALADI ou do MERCOSUL, o fato é que o país é integrante dos respectivos acordos, não havendo, então, razão plausível para o fisco indeferir o seu pedido.”;

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



- III. cita entendimento do Terceiro Conselho de Contribuintes que, em caso semelhante, decidiu que não houve descaracterização da origem do produto para efeitos de aplicação da ALADI, pela participação de terceiro país;
- IV. com relação a passíveis omissões ou erros na documentação, o fato é que o certificado de origem é confeccionado pela fatura comercial, que é o documento que atesta a transação comercial, validando então o certificado de origem para efeitos da aplicação na sua finalidade e na sua integralidade o tratado do qual o Brasil é signatário, não colhendo também o enfoque dado pela fiscalização, como também atesta acórdão proferido pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, citado.

Requer, com base em seus argumentos e na jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, pela reforma do r. Despacho Decisório.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE, a solicitação do contribuinte foi indeferida, nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 30/10/1998

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL.

É incabível a restituição do imposto sob o fundamento de aplicação de preferência tarifária, quando constatada 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.

Solicitação Indeferida.”

Em tempestivo Recurso Voluntário, o contribuinte reitera as argumentações e pedidos apresentados em sua peça impugnatória, aduzindo ainda, que:

- não há divergência entre o certificado de origem e a fatura comercial, posto que, a expedição do certificado de origem observou todas as normas aplicáveis, tendo, inclusive, indicado com exatidão a fatura comercial correspondente, não podendo ser considerado como ineficaz;

- o envolvimento de três empresas na operação comercial, gerou a expedição de duas faturas comerciais, números FJ-38245 e PIFSB-412/98, sendo que esta última, que instruiu a declaração de importação, além de fazer referência expressa ao Certificado de Origem e à fatura comercial anterior, apresentou dados perfeitamente coincidentes com aqueles inseridos nestes documentos;

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



- “ao contrário do que consta no r. Acórdão, as normas inseridas no artigo 4º da Resolução 78/87 não foram violadas. A Recorrente observou, sim, a norma contida no caput do artigo 4º da Resolução nº 78/87, segundo o qual “para que as mercadorias originárias se beneficiem dos tratamentos preferenciais, as mesmas devem ter sido expedidas diretamente do país exportador para o país importador”;

- a operação realizada pela Recorrente se enquadrou perfeitamente na definição de “expedição direta”, inclusive porque a mercadoria não passou por território de país não participante do Acordo, já que os documentos acostados aos autos comprovam que a mercadoria foi enviada diretamente ao Brasil.

Requer seja dado provimento ao recurso para que seja reformada a r. decisão recorrida, sendo, portanto, deferido seu pedido de restituição.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro constando numeração até às fls. 53, última.

É o relatório.

Processo n° : 10209.000681/00-15
Acórdão n° : 303-31.909



VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário por conter matéria de competência deste Eg. Conselho de Contribuintes.

Com o intuito de ilustrar e fundamentar o presente julgamento, trago à baila decisão prolatada por esta Colenda Câmara, no processo n.º 10.380.030650/99-74, Recurso n.º 123.168, Acórdão n.º 303-29.776, em que o douto Conselheiro Relator Irineu Bianchi apreciou situação em tudo semelhante à do caso agora em estudo.

Por tal razão, e, ressalte-se, guardando as eventuais divergências de fato e de direito que possam particularizar a matéria posta em exame naquela oportunidade, menciono as razões de decidir daquele ilustre Conselheiro, assim alinhadas:

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

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

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

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

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



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, n verbis:

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

- a) Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del acuerdo.
- b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, con o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente en tales países, siempre que:
 - 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.

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

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

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

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



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 à mercadoria negociada classificada de conformidade com a NALADI/SH e com a que foi registrada na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro.

Analisando e confrontando cada uma das DI's e respectivos documentos complementares (Certificado de Origem, Bill of Lading, Faturas Comerciais), apresentados para despacho, verifica-se que a descrição das mercadorias

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

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



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

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

Quando a mercadoria objeto de intercâmbio, for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não membro da Associação, o produtor ou exportador do país de origem deverá indicar no formulário respectivo, na área relativa a "observações", que a mercadoria objeto de sua Declaração será faturada de um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador que em definitivo será o que fature a operação a destino.

Na situação a que se refere o parágrafo anterior e, excepcionalmente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecer o número da fatura comercial emitida por

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



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.

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

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

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

À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI, constata-se que, ainda que a empresa exportadora, situada nas Ilhas Cayman, se enquadrasse de fato como operadora, seria necessário, nos termos da Resolução 232, acima citada, que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no Certificado de Origem, na área relativa a "observações", que a mercadoria objeto de sua declaração seria faturada por um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador ou, se no momento de

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



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.

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

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

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

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

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

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

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

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

Processo nº : 10209.000681/00-15
Acórdão nº : 303-31.909



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.”

Adotando, assim, “*in totum*” as razões expostas acima, entendo ser procedente o pedido de restituição formulado pelo contribuinte.

Diante do exposto, sou pelo conhecimento do recurso voluntário, eis que hábil e tempestivo, para no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2005


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator