



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

Processo nº 10209.000864/2005-61
Recurso nº 338.843 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-002.038 – 3ª Turma
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria II REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. ALADI. TRIANGULAÇÃO COMERCIAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETRÓLEO BRASILEIRO S/A

NORMAS TRIBUTÁRIAS. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. REDUÇÃO COM BASE EM ACORDO INTERNACIONAL NO ÂMBITO DA ALADI. REQUISITOS. A aposição no Certificado de Origem da denominação da empresa de onde a mercadoria será finalmente faturada acompanhada de declaração à unidade aduaneira da operação de triangulação comercial, já prevista nas normas regulamentares da Associação, supre os requisitos para concessão do benefício de redução da alíquota do imposto prevista nos Acordos internacionais firmados pelo Brasil no âmbito da ALADI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, por maioria, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo da Costa Pôssas e Walmar Fonseca de Menezes, que negavam provimento. Os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda e Nanci Gama declararam-se impedidos de votar.

WALMAR FONSECA DE MENEZES – Presidente da Primeira Seção no exercício da Presidência em substituição ao Presidente Otacílio Dantas Cartaxo, ausente temporariamente.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walmar Fonseca de Menezes, Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martinez Lopez e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Em exame, mais uma vez, matéria bem conhecida deste Colegiado: possibilidade de validar redução do imposto de importação pretendida pela Petróleo Brasileiro S/A em operação de importação de derivados de petróleo produzidos na Venezuela instruída com fatura comercial emitida por filial sua sediada em País não integrante da ALADI, ao passo que no Certificado de Origem há referência a fatura emitida pela PDVSA, empresa venezuelana.

Diferentemente da maioria dos recursos aqui examinados, todavia, neste a empresa fez constar no próprio Certificado de Origem o nome de sua subsidiária que emitiria a fatura: Petrobras Finance Company PIFCO. Esta inserção, contudo, não atendeu por completo as disposições da Resolução ALADI 232 uma vez que não constaram a localização da empresa emitente nem o número da fatura.

E isso foi o motivo para que a DRJ negasse o pleito, em decisão não unânime e que veio a ser revista pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

No recurso fazendário, aviado por contrariedade ao art. 434 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, argúi-se a necessidade do atendimento pleno àquelas disposições sob pena de invalidade da redução tarifária.

Intimada da admissibilidade do recurso, a recorrida apresentou contra-razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Como anotei em relatório, este processo apresenta uma singularidade que me leva a aceitar a validade da redução que tenho em outros tantos negado. Essa peculiaridade já havia levado a que, na própria DRJ, a decisão não houvesse sido unânime.

Por concordar inteiramente com as considerações ali expendidas pelo julgador Francisco José Barroso Rios, adoto-as como minhas razões de decidir, pedindo vênha para transcrevê-las na parte relativa ao mérito:

Do Mérito

15. A matéria versada no presente processo diz respeito a tratamento tributário diferenciado por aplicação de alíquota reduzida prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE-39), que está condicionado à apresentação de Certificado de Origem e ao atendimento das exigências prescritas pela Associação Latino-Americana de Integração — ALADI

16. Conforme a descrição dos fatos contida no Auto de Infração de fls. 02/11, as mercadorias amparadas pelo Certificado de Origem apresentado pelo importador (fls. 21) correspondem à fatura comercial nº 129199-0, emitida pela empresa PDVSA Petróleo Y Gas, ao passo que a fatura que instruiu a DI (fls. 20) foi expedida pela empresa Petrobras International Finance Company — PIFCO, situada nas Ilhas Cayman. Tal prática configuraria desrespeito a dispositivos do ACE-39, assim como da Resolução nº 252 da ALADI, o que ensejou a glosa do benefício tarifário pleiteado, conforme entende a autoridade lançadora.

17. Com respeito ao tratamento tributário favorecido entre países pertencentes à ALADI, preceitua o art. 434 do Regulamento Aduaneiro — RA então em vigor, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/1985:

"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."

18. A Associação Latino-Americana de Integração foi criada pelo Tratado de Montevideu, de 12/08/1980, onde estavam previstas algumas modalidades de acordos, dentre os quais os Acordos de Alcance Parcial. O Brasil, na qualidade de país-membro da citada associação, assinou o Regime Geral de Origem, consubstanciado na Resolução nº 78 do Comitê de Representantes da ALADI, anexa ao Decreto nº 98.874, de 24/11/1990, assim como a Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação de Origem, que se operou através do Acordo nº 91, apenso ao Decreto nº 98.836, de 17/01/1990. Tais normas disciplinam a comprovação da origem da mercadoria e estipulam outros requisitos a serem atendidos para a fruição das preferências tarifárias pactuadas entre os países membros da ALADI.

Posteriormente, através da Resolução nº 252, do Comitê de Representantes da ALADI, foi aprovado o texto consolidado e ordenado da Resolução nº 78, contemplando, também, as disposições das Resoluções nºs.

227 e 232, além dos Acordos n.ºs. 25, 91 e 215. A Resolução n.º 252 foi aprovada pelo Decreto n.º 3.325, de 30/12/1999.

19. No uso das prerrogativas da ALADI foi assinado, entre o Brasil, a Colômbia, o Equador, o Peru e a Venezuela, o Acordo de Complementação Econômica — ACE n.º 39, o qual teve sua execução na esfera nacional determinada pelo Decreto n.º 3.138 de 16/08/1999.

Referido acordo, por adotar o Regime Geral de Origem da ALADI, consubstanciado na Resolução 78 e no Acordo 91 (cujos preceitos foram incorporados posteriormente à Resolução n.º 252 do Comitê de Representantes da ALADI), impende a observação dos ditames estabelecidos pelos citados dispositivos de direito internacional. Nesse sentido, há que se destacar a regra contida no art. 7º da Resolução n.º 252 da ALADI, verbis:

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 (grifo nosso)

20. Pelo exposto, resta evidente que o tratamento tarifário diferenciado praticado entre os países membros da ALADI está fundado na origem da mercadoria e, por isso mesmo, a sua fruição fica condicionada à comprovação dessa origem através de um documento próprio, o Certificado de Origem, cuja apresentação é pressuposto de validade do regime de tributação utilizado pelo importador.

21. Atente-se para o disposto no artigo 8º da Resolução n.º 252, que teve sua origem no artigo 1º do Acordo 91 da ALADI:

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.

Nos casos em que a mercadoria tenha sido negociada em uma nomenclatura diferente à NALADI/SH se indicará o

código e a descrição da nomenclatura registrada no acordo de que se tratar.

22. *De acordo com o citado dispositivo, a certificação da origem é feita em função da fatura comercial que acoberta determinada partida de mercadoria. Desse modo, a norma internacional vincula expressamente o certificado de origem da mercadoria à fatura comercial correspondente. Tanto assim o é que o formulário-padrão adotado para formalizar a mencionada certificação possui um campo próprio destinado à informação expressa do número da fatura a que corresponde. Logo, um determinado certificado de origem ampara exclusivamente a mercadoria coberta pela fatura comercial nele indicada. Enfim, 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.*

23. *À luz das normas até agora mencionadas, resulta claro que as preferências e contrapartidas econômicas, assentadas no regime de origem, contemplam exclusivamente o comércio praticado entre os países signatários, destinando-se tal regime a coibir uma interferência nociva aos objetivos dos acordos pactuados entre os países-membros. Não obstante, a própria ALADI ressaltou a hipótese de intervenção de um operador de um terceiro país, desde que atendidas as exigências estabelecidas pela citada Associação.*

24. *Tal operação, denominada comumente de triangulação comercial, passou a ser prática freqüente no comércio internacional contemporâneo. Com o advento da Resolução nº 232 do Comitê de Representantes da ALADI, que alterou o Acordo 91, e incorporada à nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, publicado em 08/12/1998, passou-se a permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, desde que atendidos os requisitos estabelecidos na citada Resolução, da seguinte forma:*

SEGUNDO - 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, 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 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.

25. As mesmas exigências constam do artigo 9º da Resolução nº 252 da ALADI, a qual, conforme já citado, consolidou as normas relativas ao Regime Geral de Origem da ALADI, dentre elas o Acordo 91.

26. Em várias outras ocasiões em que participei de julgamentos da autuada sobre a matéria em exame, votei contrariamente à aceitação de reduções tarifárias em vista do descumprimento dos requisitos exigidos nas operações envolvendo triangulação comercial no âmbito do Regime de Origem estabelecido pela ALADI. Em alguns dos processos em que fui relator assim me manifestei:

Todavia, da análise das peças processuais constata-se que não ocorreu a intervenção de um operador nos moldes previstos na Resolução mencionada [Resolução nº 232]. O próprio contribuinte admite que adquire a mercadoria da Venezuela, revende-a para sua subsidiária situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, a recompra, fato este que descaracteriza a participação de um operador na forma prevista na legislação referenciada, evidenciando, dessa maneira, a participação de uma empresa situada em país não signatário da ALADI, mas que fatura e exporta para o Brasil uma mercadoria para a qual se pretende aplicar preferências tarifárias pactuadas entre o Brasil e a Venezuela, com base nos Acordos firmados no âmbito da ALADI. Ademais, a alegada operação triangular não está respaldada pelo Certificado de Origem, para efeito de gozo da redução tarifária, como exige a legislação. De relevo salientar que a intermediação de um operador de terceiro país está condicionada ao atendimento dos requisitos previstos no art. 2º do Acordo 91, com redação dada pela Resolução 232, hipótese não confirmada na espécie em análise. Assim, acaso o Certificado de Origem fosse pertinente à importação em causa e a empresa situada nas Ilhas Cayman se enquadrasse de fato como operadora, o produtor ou exportador do país de origem teria indicado no Certificado que a mercadoria objeto de sua declaração seria faturada por um terceiro país, identificando o número da fatura, nome, denominação ou razão social e domicílio do operador, nos termos da Resolução 232, acima citada.

Alternativamente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecesse o número da fatura comercial emitida pelo operador de terceiro país, o importador deveria apresentar à administração aduaneira uma declaração juramentada que justificasse o fato. No caso em tela, não foi demonstrado o atendimento de tais exigências, o que impossibilita o reconhecimento da origem da mercadoria e, por conseguinte, o tratamento tarifário pleiteado.

Como visto, o fato de a empresa situada nas Ilhas Cayman haver informado, em um campo de sua fatura, o número da fatura comercial indicada no Certificado de Origem, também não supre as exigências acima destacadas, porquanto, segundo a Resolução 232, a informação quanto a intervenção de um operador de terceiro país deve obrigatoriamente estar respaldada no documento expedido pela própria entidade que certifica a origem, e não pela empresa exportadora de terceiro país.

27. Não obstante, o caso que ora se apresenta é significativamente diferente dos anteriores, uma vez que agora foram atendidas as exigências contidas na Resolução nº 252 (e, portanto, no Acordo 91 e na Resolução 232), necessárias à caracterização da operação de triangulação comercial realizada pelo sujeito passivo.

28. Analisando a fatura emitida pela PIFCO (fls. 20) e o Certificado de Origem nº ALD-101011013501 (fls. 21), constata-se que referido certificado fora emitido em 03/01/2001, ou seja, depois de já expedida a fatura pelo operador do terceiro país (em 31/12/2000). Essa particularidade exige que a questão da triangulação comercial seja analisada com o olhar dirigido à primeira parte do item segundo da Resolução nº 232 acima transcrita, a qual preconiza que, quando a mercadoria for faturada por um operador de um terceiro país, o produtor ou exportador do país de origem deverá indicar no certificado de origem, 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 destino" (grifo nosso).

29. Note-se que, no campo "observaciones" do Certificado de Origem nº ALD-101011013501 (fls. 21), é feita referência à Petrobras International Finance Company, empresa que expediu a invoice que instruiu a DI (fatura nº PIFSB-1201/00 — fls. 20). Constam ainda no mesmo campo do Certificado de Origem, dados contidos no Conhecimento de Embarque, dentre eles a data da

expedição do BL (13/12/2000 — cujo ano foi grafado incorretamente no Certificado de Origem — 2001 — quando deveria ter sido anotado o ano 2000, o que fica patente diante da data da emissão do Certificado de Origem — 04/01/2001), a qual, com a devida correção, coincide com a data informada no Conhecimento de fls. 19, que está consignado à PIFCO. Além disso, no referido BL consta que o produto seria entregue em porto brasileiro ("[...] to be delivered at the port of COUNTRY, BRAZIL"), comprovando que a mercadoria fora destinada diretamente da Venezuela para o Brasil.

30. Como se vê, é fato que, no campo do certificado de origem destinado às observações, foi cumprida a exigência da ALADI relativa à necessidade de informação da razão social do operador que, em definitivo, expediu a fatura relativa à operação de destino. No referido campo faltou apenas a anotação relativa ao domicílio do operador, particularidade a qual, a meu ver, não é suficiente para descaracterizar a operação, uma vez que é facilmente suprida pela própria Declaração de Importação objeto da lide, onde está consignado que o domicílio da PIFCO é na cidade de Georgetown, em Gran Cayman - Ilhas Cayman (ver fls. 22). Ressalte-se ainda que todo o modelo de triangulação realizado pela autuada foi formalmente declarado à SRF, questão a qual será subsidiariamente abordada adiante.

31. Em suma, entendo que os dados informados no certificado de origem, na fatura comercial expedida pela PIFCO, no conhecimento de embarque, e nas demais peças que instruem os autos, são suficientes para atender às exigências relativas à participação de um operador de um terceiro país emissor da fatura relativa à operação de destino. Ressalte-se ainda que, nesta fatura, há informações concernentes ao Certificado de Origem e à fatura original emitida pela empresa venezuelana (PDVSA Petróleo y Gas S.A.) (vide fls. 20 — fatura n° PIF SB-1201/00).

32. Em reforço ao entendimento acima esposado pela litude da triangulação comercial realizada no âmbito da ALADI, é interessante destacar que o artigo 9° da Resolução n° 252 da ALADI (que, como ressaltado, contempla o disposto no artigo 2° da Resolução n° 232), em sua segunda parte, prescreve que, se na ocasião da expedição do certificado de origem ainda não se conhecer o número da fatura comercial emitida pelo operador do terceiro país, "[...] 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". Essas informações, como ressaltado, constam de toda a documentação que instruiu a DI.

33. Quanto à declaração juramentada em evidência não se tem notícia de que a Secretaria da Receita Federal tenha estabelecido uma forma específica para o citado documento, de sorte que não se poderia exigir do contribuinte mais do que esteja prescrito na legislação tributária. Diante dessa ressalva, e mesmo tendo-se em conta que a realidade em análise não se enquadra na hipótese relativa à necessidade de apresentação de declaração juramentada, consta, às fls. 30/32, expediente remetido pela autuada à Alfândega no Porto de Belém onde o sujeito passivo esclarece os motivos e a natureza da operação de triangulação comercial envolvendo duas subsidiárias da empresa, dentre elas, a Petrobras International Finance Company — PIFCO.

34. Segundo informa a empresa, para fins de atender a exigências do Banco Central relativas à liquidação dos contratos de câmbio na data do cumprimento da obrigação (vencimento das faturas), e não mais em data futura, como anteriormente permitido, a PETROBRAS passou a se utilizar de uma companhia subsidiária para fazer o financiamento internacional, adquirir o petróleo e derivados no mercado internacional e, posteriormente, os revender à própria PETROBRAS em prazo compatível com a realidade do ciclo operacional da empresa. Essa companhia subsidiária passou a se utilizar das linhas de crédito anteriormente obtidas pela PETROBRAS, mas em vista da rejeição inicial deste modelo pelo mercado internacional, a própria PETROBRAS foi obrigada a iniciar a cadeia operacional para, só depois, revender o produto à subsidiária e adquiri-lo posteriormente, conforme esquema representativo contido no expediente da autuada:

Fornecedor -> Petrobras -> Brasoil -> Petrobras

35. Com o passar do tempo, a autuada passou a adotar o modelo onde a aquisição do produto era realizada diretamente pela sua subsidiária, conforme assevera textualmente:

“Com o decorrer do tempo, após intenso trabalho de marketing e oferecimento de garantias formais pela Petrobras quanto, ao cumprimento das obrigações pela Brasoil, posteriormente pela Petrobras International Finance Company, as seguintes cadeias comercial (sic) passaram a ser efetivadas:

*Fornecedor -> Petrobras International Finance Company -
> Petrobras*

Fornecedor-> Braspetro Oil Services-> Petrobras

36. A cadeia envolvendo a Petrobras International Finance Company - PIFCO é justamente o modelo que caracteriza a transação de importação de derivados de petróleo objeto da lide. A admissibilidade desse tipo de triangulação comercial pelo Regime de Origem da ALADI, associado aos documentos já analisados acima, são plenamente suficientes para caracterizar o vínculo existente entre a fatura original emitida pela PDVSA (fornecedor), o Certificado de Origem e a fatura expedida pela PIFCO, conforme já asseverado, de sorte que não há nenhuma razão para descaracterizar a redução tarifária que beneficia as negociações realizadas no âmbito do ACE-39.

37. Em conclusão, está plenamente demonstrado nos autos que o produto importado provém, de fato, da Venezuela, país signatário do ACE-39, firmado no âmbito da ALADI, tendo sido atendidas, pelos argumentos acima elencados, as exigências prescritas pela citada Associação.

Em suma, aqui não havia necessidade de apresentação de declaração juramentada e, embora não cumpridos à risca os requisitos da Resolução, restou indubitavelmente comprovada a origem da mercadoria e o motivo por que foi utilizada fatura diversa da que consta no Certificado de Origem.

Por esses motivos, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator