



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

Processo nº 10320.000517/99-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3101-001.738 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2014
Matéria ALADI - Preferência Tarifária
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 10/11/1997

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM.

É incabível a aplicação de preferência tarifária percentual quando o produto importado é comercializado por terceiro país, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo (Relator), Valdete Aparecida Marinheiro e Elias Fernandes Eufrásio. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes. O Conselheiro José Henrique Mauri, cuja vista dos autos lhe foi concedida na sessão anterior, substituiu o Conselheiro Amauri Amora Câmara Júnior. Acompanhou o julgamento a Dra. Vanessa A. Baesse, OAB/DF nº 32.576, advogada do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo – Relator

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator Designado

EDITADO EM: 09/10/2014

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/10/2014 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 09/10/2014 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 09/10/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 10/10/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 26/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Henrique Mauri (Suplente), Valdete Aparecida Marinheiro, Amauri Amora Câmara Junior (Suplente), Elias Fernandes Eufrásio (Suplente), Luiz Roberto Domingo e Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição apresentado pela Recorrente, decorrente de informação equivocada contida na Declaração de Importação que majorou a base de cálculo do Imposto de Importação, por inclusão indevida do valor do frete na base de cálculo do imposto de importação, pela inobservância do art. 10 do Decreto 2.256/97, que excluía, da base de cálculo dos tributos incidentes sobre a importação, o custo do frete incorrido no transporte realizado em embarcações registradas no REB - Registro Especial Brasileiro.

A Autoridade Fiscal, por sua vez, aduz que encontrou uma divergência no rol de documentos apresentados pela Recorrente (fls. 12/13), consistente no fato de que o certificado de origem não coincide com a fatura comercial, pois, cada documento informa um país diferente como o exportador da mercadoria.

Além disso, a Fiscalização também argumenta que a triangulação, como defendida pela Recorrente só se tornou possível com o advento da Resolução 232 da ALADI, introduzida em nosso ordenamento pelo Decreto 2.865/98, o que não abrange os fatos relatados nestes autos, posto terem ocorrido em data pretérita:

Fls. 15 - A fiscalização através da Revisão Aduaneira procedida pelo Saana constatou que não se aplicam as disposições da Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto 2.865, publicado em 08/12/1998, que alterou o Acordo 91, à espécie dos autos, visto que a importação ocorreu antes do início da vigência da referida norma, inviabilizando o Certificado de Origem ALD 971101301 para fins de obtenção da redução tarifária pleiteada.

Portanto, após a Revisão Aduaneira constata-se que não houve pagamento a maior.

Intimada do teor da decisão, a Recorrente apresenta sua Manifestação de Inconformidade (fls. 19/37), julgada improcedente pela DRJ de Fortaleza/CE, com base na seguinte ementa:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. CERTIFICADO DE ORIGEM

Para fruição de preferência tarifária em acordo internacional, firmado no âmbito da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), a mercadoria importada deve estar amparada por Certificado de Origem da citada associação. Constatando-se a insuficiência dos valores pagos a título de imposto, não resta caracterizado pagamento a maior do que o devido, que pudesse dar ensejo à restituição. Solicitação Indeferida.

Intimada desta decisão em 26/06/2008 (fls. 65), a Recorrente interpôs seu **Recurso Voluntário** (fls.68/96) em 10/07/2008, aduzindo, em síntese, que se trata de matéria

reiteradamente decidida pelo Conselho de Contribuintes em seu favor e que são inaplicáveis ao caso as multas cobradas pela expedição fora do prazo do Certificado de origem e em razão deste não conter as especificações pretendidas pelo Fisco; que se trata de decisão nula, posto contrariar orientação sistêmica da S.R.F, além de aduzir o descumprimento do art. 10 da Resolução 78 da ALADI e que a triangulação é necessária para o alargamento dos prazos de pagamento dos derivados de Petróleo, mas isto não significa que o produto tenha sido adquirido em outro país não membro da ALADI e, finalmente, requer perícia técnica.

Sob apreciação da 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, o julgamento do Recurso foi convertido em diligência, Resolução nº 301-00.086, de 18/03/2010, nos seguintes termos:

Ainda que a mercadoria tenha sido remetida do porto de origem (Venezuela) diretamente para o Brasil, verifico que a fiscalização ampara seu entendimento nas seguintes irregularidades formais: (i) inexatidão do Certificado de Origem por mencionar a fatura originária da venda direta para o Brasil sem mencionar a triangulação; e (ii) fatura comercial em desacordo com as exigências regulamentares.

Entendo que para deslinde da questão, é necessário o conhecimento e a verificação de documento que não está acostado aos autos, deste modo, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para determinar que a repartição de origem intime a Recorrente para que traga aos autos cópia do da Invoice de emissão da PDVSA referida no Certificado de Origem, primeira operação da triangulação.

Os autos retornaram da diligência com petição da Recorrente e cópia das invoices e faturas das três operações da triangulação comercial.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Roberto Domingo

Conheço do Recurso por atender aos requisitos de admissibilidade.

O ponto fulcral da questão trazida pela Recorrente não é nova e conta com diversos julgados que ratificam a preferência tarifária, se e quando, houver a interveniência de terceiro de país não signatária do Acordo Internacional, mas somente se a mercadoria foi remetida diretamente do país produtor (Venezuela) para o Brasil.

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.

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. Autenticado por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 09/10/2014 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 09/10/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 10/10/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES. Impresso em 26/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 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 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.

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.

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 frequentes 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.

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 CORPOVEN nº 9710M007 (fls. 117) que ampara a operação menciona o Certificado de Origem nº ALD 971101301-CS (fls.120), de venda da Querosene de aviação (JET 1), para a Petrobras, a fatura da Petrobras nº SB-033/97 (fls.118) que ampara a venda – operação financeira – para a Braspetro Oil Service - Brasoil, nas Ilhas Cayman, e por fim a Invoce da Brasoil nº BSL-SB-085/97, que ampara a importação e fecha a triangulação, de modo que, os documentos emitidos e devidamente apresentados demonstram a correspondência e mantêm a rastreabilidade, permitindo identificar sem qualquer dúvida a origem da mercadoria, pressuposto para reconhecimento da preferência tarifária e, por via de consequência, deferimento da restituição.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário

Luiz Roberto Domingo – Relator

Voto Vencedor

Inobstante os relevantes argumentos trazidos pelo Ilustre Conselheiro Relator, ousou discordar de suas conclusões, pela a formalidade requerida nos atos aduaneiros, como medida de controle e segurança dos atos praticados.

Ainda que os documentos acostados aos autos permitam a rastreabilidade documental do produto importado, verifica-se que não foram adotados os procedimentos formais necessários à comprovação da origem.

A formalidade exigida na interpretação das normas de origem refletem tanto aspectos do regime jurídico tributário como aspectos do regime jurídico aduaneiro.

A formalidade, do ponto de vista tributário, é exigida como um mecanismo de garantia da segurança jurídica, através de seu componente da previsibilidade do ato, cuja clareza das regras e sua observância traz, tanto para o contribuinte quanto para a administração tributaria, um ambiente de estabilidade e segurança. O componente da previsibilidade da segurança jurídica atua através da tipicidade cerrada que norteia a avaliação do cumprimento dos pressupostos inerentes ao Acordo. Também atua como um componente da segurança jurídica a previsão de interpretação literal de isenções e exclusões do crédito tributário, expressamente prevista no art. 111, incisos I e II do CTN, como vetor interpretativo.

Sob o ponto de vista aduaneiro, a formalidade requerida nos atos praticados junto à administração aduaneira, não reflete uma mera obrigação acessória e burocrática, mas se caracteriza como medida de controle e segurança dos atos aduaneiros praticados. Toda a análise das normas infraconstitucionais aduaneiras e operações de comércio exterior devem ter como referência a obediência ao controle aduaneiro, por expressa determinação constitucional (art. 237 da CF).

Desta forma, com base nos documentos acostados aos presentes autos, entendo que está correta a desqualificação efetuada pela autoridade fiscal do Certificado de Origem ALD 1971101301-CS para a fruição da preferência tarifária em razão da origem acordadas no âmbito da ALADI, visto que o certificado de origem aponta fatura comercial diversa da que instruiu o despacho de importação, prejudicando o devido controle aduaneiro e as regras de origem.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

[assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator