



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCES/CESO Nº : 10380.030650/99-74
SESSÃO DE : 06 de junho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.776
RECURSO Nº : 123.168
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERENCIA TARIFÁRIA - RESOLUÇÃO ALADI 232.

Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. 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 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.

Brasília-DF, em 06 de junho de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


IRINEU BIANCHI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, ZENALDO LOIBMAN, PAULO DE ASSIS, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO DE BARROS e NILTON LUIZ BARTOLI. Fez sustentação oral o Advogado RUY JORGE RODRIGUES PEREIRA FILHO - OAB 1.226/DF.

RECURSO N° : 123.168
ACÓRDÃO N° : 303-29.776
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR : IRINEU BIANCHI

RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação - II e respectivos acréscimos legais, no valor total de R\$ 1.952.650,38, objeto da Notificação de Lançamento de fls. 1/13, cujos fatos acham-se assim descritos às fls. 3:

Os produtos importados referentes às treze declarações, que integram esta Notificação de Lançamento, foram transportados diretamente para o Brasil, como se pode verificar pelo exame dos conhecimentos de transporte, em anexo (Bill of Lading).

Com base no artigo 13 da IN/SRF – 069/96, a declaração de importação(DI) deve ser instruída, dentre outros documentos, pela via original da fatura comercial. Entretanto, no presente caso, por estar configurada nitidamente a triangulação comercial, com objetivos não definidos, foram apresentadas pelo importador três faturas ou duas, no caso das DIs 99/0303162-9, 99/0518124-5 e 99/0734629-2.

A Resolução número 232, celebrada no âmbito da ALADI, e aprovada em 08/10/97, introduz um novo artigo (o 2º) no Acordo 91, sendo que os demais foram renumerados (3º, 4º e 5º), onde se admite que a mercadoria, objeto de intercâmbio, seja faturada por um operador de um terceiro país.

No entanto, esta modificação, introduzida pela Resolução 232, não abrange o tipo de triangulação comercial praticado pela PETROBRÁS. A referida Resolução foi introduzida no ordenamento jurídico nacional, com a edição do Decreto 2.865, em vigor a partir da data de sua publicação, ocorrida em 08/12/98.

Desta forma, reputa-se como indevida a redução tarifária utilizada, pelo fato de que as faturas que necessariamente instruem as treze DIs sejam aquelas emitidas pela subsidiária da Petrobrás, situada nas Ilhas Cayman, sendo que as mesmas não constam dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.168
ACÓRDÃO Nº : 303-29.776

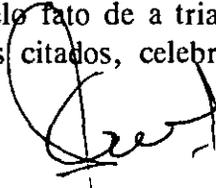
Certificados de Origem, emitidos na Venezuela, considerando ainda que as normas emanadas da ALADI, representadas pelas Resoluções retronominadas, não admitem o tipo de triangulação comercial, praticado pelo importador.

Assim sendo, lavra-se esta Notificação de Lançamento para cobrança da diferença do imposto de importação, acrescida da multa de mora, em face do disposto no ADN/COSIT – 010/97, e dos juros de mora, na forma definida pela legislação em vigor.

Esclarece a fiscalização quanto à operação de triangulação, o seguinte:

- a) quanto às DIs 99/0303162-9, 99/0518124/5 e 99/0734629-2:
 - 1) que a subsidiária da PETROBRÁS, situada nas Ilhas Cayman, denominada Petrobras International Finance Company (PIFCO) adquire o produto de empresa da Venezuela (PDV S.A.);
 - 2) posteriormente referida subsidiária revende os produtos para a PETROBRÁS;
- b) quanto às outras dez Dis:
 - 1) a PETROBRÁS adquire os produtos de empresa venezuelana (PDV S.A.);
 - 2) em seguida revende os produtos para uma subsidiária, situada nas Ilhas Cayman, denominada Petrobras International Finance Company (PIFCO);
 - 3) posteriormente recompra os produtos.

Diante dos fatos, a fiscalização reputou inválidos os Certificados de Origem apresentados, tanto pela divergência constatada entre o número da fatura comercial neles informada, e aquele referente à fatura apresentada pelo importador emitida pela sua subsidiária (PIFCO), como pelo fato de a triangulação comercial realizada não estar amparada nos textos legais citados, celebrados no âmbito da ALADI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.168
ACÓRDÃO N° : 303-29.776

Em função do constatado, foi lavrada a Notificação de Lançamento para a cobrança da diferença do Imposto de Importação, acompanhada dos juros de mora e da multa de mora, com fundamento no ADN/COSIT-010, de 16 de janeiro de 1997.

Cientificado do lançamento em 04/01/2000, conforme fls. 164, a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 27/01/2000 a impugnação de fls. 165/175, nos termos a seguir resumidos:

Que a exigência das faturas e o lançamento do imposto contrariam frontalmente a apreciação que sobre a matéria fez o órgão sistêmico da Secretaria da Receita Federal;

Que a intermediação de pessoas de terceiro país em importação é corriqueira e não prejudica nem o fato da origem, nem impede que se aplique a redução;

Que ratifica a operação constatada e descrita pela fiscalização às fls. 02/03, ressaltando que a fatura final, após a recompra, compreende o preço puro e idêntico, constante das faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas;

Que a mercadoria, em face da aquisição original, é enviada diretamente do país produtor para o Brasil e, só muito raramente, haverá trânsito por outro país;

Que ressalta a necessidade de realização dessas operações intermediárias pela empresa como forma de alavancagem financeira;

Que reitera que essas operações de intermediação de um terceiro país não colidem com a intenção que presidiu a celebração de Acordos de redução tarifária, tampouco prejudicam seu enquadramento no regime de origem;

Que complementa sua tese dizendo que a presença de interveniente não está expressamente prevista, porém não é vedada pela Resolução 78 e Acordo 91, afirmando, inclusive, que a legislação do MERCOSUL, mais utilizada, já prevê a presença de interveniente não signatário, e cita a Resolução n° 232, de 8 de outubro de 1997, que faz previsão expressa sobre a presença do interveniente;

Que alega que só não foi registrada a primeira compra e revenda subsequente, porque o SISCOMEX impede tais registros;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.168
ACÓRDÃO Nº : 303-29.776

Que destaca que a vedação é quanto à figura do atravessador ou especulador e não que um importador de "*uma das altas partes*" subsequentemente negocie a mercadoria, quando já satisfeitas a finalidade e as formalidades do acordo;

Que o art. 10 da Resolução 78 determina que os países signatários procederão a consultas entre os Governos, sempre e previamente à adoção de medidas que impliquem rejeição do Certificado de Origem, observando-se ainda o devido processo legal.

Juntou documentos (fls. 176/182) e pediu a nulidade do lançamento, por ilegalidade ou, alternativamente, o seu cancelamento, por manifesta improcedência.

Remetidos os autos à Delegacia de Julgamento, o lançamento foi considerado procedente pela decisão de fls. 188/199, estando a mesma assim ementada:

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

Cientificada da decisão (fls. 206), a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 207/223, alegando preliminarmente a nulidade da decisão por acolher ato que claramente contraria orientação sistêmica do órgão central da SRF e por contrariar normas expressas do Ato Internacional que claramente impõe um procedimento prévio à rejeição dos certificados de origem, enquanto no mérito, repetiu os mesmos argumentos expostos na impugnação.

Depósito recursal (fls. 224).

É o relatório.

RECURSO Nº : 123.168
ACÓRDÃO Nº : 303-29.776

VOTO

O recurso é tempestivo, vem acompanhado do depósito recursal e trata de matéria da exclusiva competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

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

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

RECURSO N° : 123.168
ACÓRDÃO N° : 303-29.776

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, com o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente em 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 assegurar 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 directamente 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 directamente 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.

RECURSO N° : 123.168
ACÓRDÃO N° : 303-29.776

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 N° 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

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

RECURSO N° : 123.168
ACÓRDÃO N° : 303-29.776

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 N° 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

RECURSO N° : 123.168
ACÓRDÃO N° : 303-29.776

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.

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 na 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.168
ACÓRDÃO N° : 303-29.776

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 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 às 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 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

RECURSO Nº : 123.168
ACÓRDÃO Nº : 303-29.776

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.

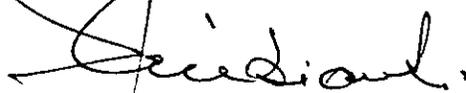
A única justificativa plausível e racional para a exigência de uma declaração juramentada é a consideração de que, no ato do desembaraço, seria apresentada apenas a fatura emitida pelo operador.

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.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, eis que é hábil e tempestivo, e oriento meu voto para dar-lhe total provimento.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001



IRINEU BIANCHI - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º:10380.030650/99-74

Recurso n.º 123.168

TERMO DE INTIMAÇÃO

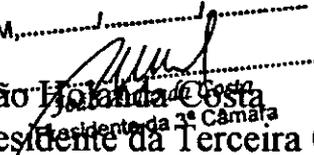
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do ACORDÃO n 303.29.776

Brasília-DF, 23.08.01

Atenciosamente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
3.º Conselho de Contribuintes

EM.....


João Holanda de Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: