



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10380.030650/99-74
Recurso nº : 303-123168
Matéria : IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO / ALÍQUOTA
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS
Recorrida : 3ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 12 de fevereiro de 2007
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

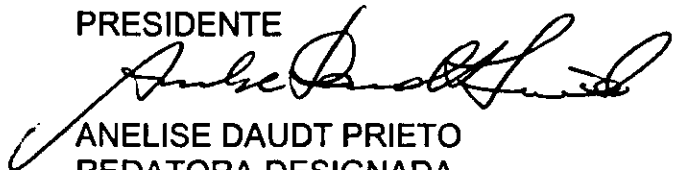
CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERENCIA TARIFÁRIA - RESOLUÇÃO ALADI 232 - Produto exportado pela Venezuela e comercializado por meio de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado da fatura do país interveniente e do conhecimento de embarque que deixam clara a origem da mercadoria, 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 especial parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira da Turma da Câmara Superior de Recurso Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para restabelecer a exigência relativa às quatro primeiras importações, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Antonio Flora (Relator), Carlos Henrique Klaser Filho, Nilton Luiz Bartoli e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Anelise Daudt Prieto.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


ANELISE DAUDT PRIETO
REDATORA DESIGNADA

Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS
CARTAXO, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO (Substituto Convocado).

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Otacílio' or similar, written in a cursive style.

Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

Recurso nº : 303-123168
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
INTERESSADA : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra decisão por unanimidade de votos, proferida pela Egrégia Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes conforme Acórdão nº.:303-29.776 de 06/11/2001, que deu provimento ao recurso voluntário para considerar válido o certificado de origem que aparou operação triangular.

Para deslinde da questão a recorrente indica como paradigma o Acórdão 302-36.241 da egrégia Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que por unanimidade de votos, assenta posicionamento de que é inaplicável tratamento tarifário preferencial se no momento do despacho aduaneiro existe divergência entre as informações constantes no Certificado de Origem e fatura comercial que apóiam a triangulação comercial. O produto importado comercializado por país não beneficiado pelo regime preferencial tarifário, não atende os requisitos previsto nos acordos internacionais para beneficiar-se da redução tarifária.

Sob apreciação, o recurso foi admitido conforme despacho de fls. 309.

Contra-razões às fls. 316/343, propugnando pela manutenção da decisão recorrida, expondo argumentos jurídicos e econômicos para demonstrar a lisura e regularidade da operação comercial realizada pela interessada.

É o relatório.



Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA, Relator

Recurso em consonância com a lei. Dele conheço.

Em apertada síntese, a questão que me é proposta a decidir cinge-se ao fato de se saber se a operação de importação realizada pela interessada (operação triangular no âmbito da Aladi) encontra ou não respaldo legal e se teria havido o descumprimento do regime de origem relativamente ao acordo tarifário invocado.

A meu ver não constato nenhuma irregularidade. Os termos do acordo, ou melhor, os objetivos e as finalidades do acordo foram efetivamente atingidos. O produto saiu da sua origem e foi internado no Brasil, e isso é fato incontroverso. O país de origem recebeu as respectivas divisas. A operação dita triangular não causou nenhum prejuízo ao Brasil.

É evidente que a operação comercial praticada pela interessada é motivada pela procura no mercado internacional de uma política de preços de petróleo e seus derivados que atenda aos interesses da nação.

De acordo com as informações da interessada, nestes casos, sabe-se que a importação se dá, normalmente, em viagem direta do país produtor, signatário do acordo, para o Brasil. A interessada esclarece que, em regra, compra do produtor e revende a mercadoria nas mesmas condições contratuais a uma de suas subsidiárias localizadas nas Ilhas Cayman, e concomitantemente, recompra-a dessas mesmas empresas pelo mesmo preço, acrescido dos custos da operação. Isso lhe permite contar com um prazo maior para efetuar o pagamento da operação, sem mencionar que a empresa evita uma descapitalização, aliviando o seu caixa, em face do elevado volume de importações que realiza.

Este tipo de operação, de uso frequente, não vulnera qualquer regra contratual, legal ou contábil. A argúcia comercial não é ato ilícito.

Na prática, entendo, também, que a ausência de menção específica no certificado de origem do número da fatura da recompra em nada altera as regras do regime de origem, uma vez que as partes não questionam a origem do produto. O certificado de origem foi expedido corretamente mencionando a fatura original e, nos casos que tenho visto, a última fatura faz menção a ela. E, mesmo que não fizesse, a fiscalização, em caso de dúvida (quanto à origem e à natureza da operação), pode solicitar a apresentação de ambas faturas para verificar a regularidade da operação de triangulação tão comum nos dias de hoje.

Aliás, assiste razão à interessada quando alega que a exigência de menção, no certificado de origem, do número da última fatura é descabida, já que o art. 2º, § 2º, segunda parte, do Acordo 91, acrescido pela Resolução 232, expressamente dispensa tal requisito.

Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

Por tais razões, acrescidas dos fundamentos da decisão recorrida que deve ser mantida e confirmada, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2007


LUIS ANTONIO FLORA - Relator



Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora Designada

A matéria vem sendo objeto de inúmeros julgados por esta Turma e a jurisprudência que se forma é no sentido de que descabe a glosa da redução a que a mercadoria teria direito se comprovada a sua origem.

O voto do Ilustre Conselheiro Irineu Bianchi na Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes retrata de forma bem clara os fundamentos para assim decidir. Tendo em vista que os fatos constantes naquele processo se assemelham aos que aqui se cuida, adoto o voto, fazendo as devidas adaptações ao final. Transcrevo-o, esclarecendo que foi proferido julgamento do recurso voluntário nº 124.384:

“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. Assim, válidos os documentos apresentados no desembaraço aduaneiro, ao menos no seu aspecto formal, entendendo 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*:

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 : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

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 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 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 e da Argentina 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 de países signatários 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.

Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

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:

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 : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

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.

Contudo, a Segunda Turma Julgadora entendeu que não houve a interveniência de um operador, mas sim de um terceiro país exportador, consoante a fundamentação a seguir:

Fazendo-se uma interpretação lógico-sistemática, das normas que regem o Regime de Origem, pactuadas que foram como diretrizes a serem observadas pelos países integrantes da ALADI, pode-se inferir que, em princípio, a vedação expressa no dispositivo acima citado, quanto ao

Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

trânsito de mercadorias objeto de tratamentos preferenciais junto a países não signatários não se circunscreve apenas ao trânsito físico das mercadorias, mas também à qualquer interveniência de um terceiro país, uma vez que a natureza intrínseca do acordo é o tratamento bilateral entre os países signatários.

A vedação à interveniência de um terceiro país não signatário, ainda que por uma motivação de ordem econômico-financeira, advém da própria natureza dos acordos que, sendo eminentemente bilaterais, estão assentados nas preferências e condições acordadas entre os países signatários. Portanto, constata-se da dicção dos dispositivos acima mencionados que, a regra geral é que mesmo as mercadorias originárias de países signatários, destinadas à país-membro, não se beneficiarão dos tratamentos preferenciais quando comercializadas com terceiros países não integrantes da ALADI ou do MERCOSUL.

Entretanto, a Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, que alterou o Acordo 91, veio a permitir a participação de um **operador** de um terceiro país, membro ou não da ALADI

(...)

É oportuno esclarecer que em matéria tributária, qualquer situação excepcional só pode ser acatada se expressamente prevista na legislação. Observa-se das normas indicadas que tanto a Resolução 232 como a Portaria Interministerial ressalvam 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 das normas 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 e MERCOSUL. Especialmente quanto às operações em que figuram Venezuela e Ilhas Cayman 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.

Observe-se que as normas que dispõe sobre a certificação de origem, tanto no âmbito da ALADI como no do MERCOSUL, 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.

Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI quanto no âmbito do MERCOSUL, constata-se que, ainda que as empresas exportadoras, situadas nas Ilhas Cayman ou nos Estados Unidos da América, se enquadrassem de fato como operadoras, seria necessário, nos termos da Resolução 232 e da Portaria Interministerial acima citadas, 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. 23, 36, 49, 59, 71, 82, 96, 112, 124 e 137, não atendem as exigências da Resolução 232 nem da Portaria Interministerial MF/MICT/MRE nº 11, de 1997. 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 a Turma Julgadora, 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 exportadora.

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

Processo nº : 10380.030650/99-74
Acórdão nº : CSRF/03-05.225

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.”

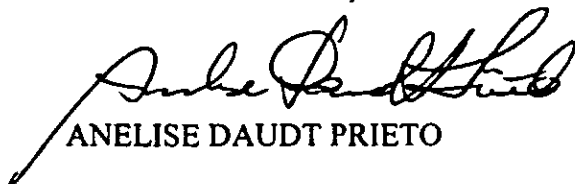
Entretanto, no caso em tela, revejo a posição que adotei na Câmara, por entender que não podem ser aceitas as comprovações das origens das quatro primeiras importações. Senão, vejamos.

A fatura PIFCO nº 125/99 (fl. 24) não traz o número do certificado de origem e informa como *invoice* a de número 49949-0, que é totalmente diferente da que consta do certificado de origem de fl. 21 (48726). Já as faturas PIFCO 092/99 (fl. 34), PIFCO 173/99 (fl. 45) e PIFCO 176/99 (fl. 56) sequer trazem os números das *invoices* ou dos certificados de origem.

Assim, entendo que somente restou comprovada a origem das importações restantes.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para restabelecer a exigência relativa às quatro primeiras importações.

Sala das Sessões - DF, em de 12 de fevereiro de 2007.


ANELISE DAUDT PRIETO

