



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA**

Processo n° 11131.001145/2001-48
Recurso n° 301-124.328 Especial do Procurador
Matéria REDUÇÃO
Acórdão n° 03-06.064
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

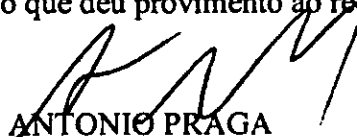
Data do fato gerador: 10/05/1999, 15/06/1999, 18/08/1999, 27/08/1999, 30/08/1999

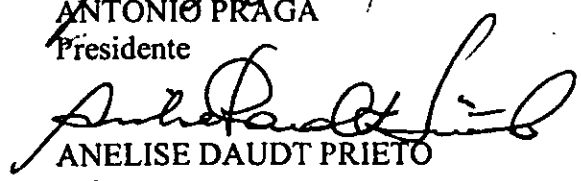
CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERENCIA TARIFÁRIA - RESOLUÇÃO ALADI 232 - Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado da fatura do país interveniente 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 negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial., nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo que deu provimento ao recurso.

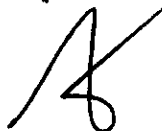

ANTÔNIO PRAGA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

FORMALIZADO EM: 16 JAN 2009

6

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado). Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Nanci Gama.



Relatório

O presente recurso especial, interposto pela Fazenda Nacional - com fulcro no inciso I do artigo 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - versa sobre decisão que, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário.

Os fatos dos autos podem ser resumidos da seguinte forma: a empresa utilizou-se de redução tarifária conforme o Acordo de Alcance Parcial nº 27, celebrado entre Brasil e Venezuela, relativamente à alíquota de imposto de importação. Segundo a fiscalização, a contribuinte realizou triangulação comercial com produtos derivados de petróleo, não prevista na Resolução 78 nem no Acordo 91, celebrados no âmbito da Associação Latino-Americana de Integração – ALADI, e instituídos no Brasil por meio dos Decretos nº 98.874/90 e 98.836/90, com a adoção do seguinte procedimento:

“1 - a subsidiária da PETROBRAS, situada nas Ilhas Cayman, denominada Petrobrás Internacional Finance Company (PFICO) adquire tais produtos diretamente da empresa venezuelana (PDV S.A);

2 – em seguida, revende o produto para a PETROBRAS.

Supostamente, tais produtos são transportados diretamente para o Brasil, tomando-se por base unicamente os conhecimentos de transporte anexos apresentados pelo importador (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.

No presente caso, as cinco DIs foram instruídas com as faturas originais, emitidas pela empresa subsidiária PFICO e apresentadas dentro do prazo fixado pela IN/SRF-097/94. No entanto, em atendimento aos termos da INTIMAÇÃO/SAFIA-010/2001, foram apresentadas as outras faturas emitidas pela PDV S.A. para cada uma das cinco DI, ficando assim configurada a existência de triangulação comercial, montada com objetivos não relatados nos documentos que instruem estes despachos. Destas cinco faturas solicitadas, uma foi apresentada em cópia, apesar de ter sido concedido, por duas vezes, pedido de prorrogação de prazo, para que a empresa pudesse atendê-lo (vide cópias dos expedientes). Trata-se da fatura emitida pela empresa PDV S.A. de número 60.806-0, correspondente à DI número 99/0368761-3.”

Lavrou, então, o auto de infração para cobrança de II, multa e juros de mora, no valor de R\$ 793.038,27.



A DRJ em Fortaleza considerou procedente o lançamento, mas a Câmara recorrida decidiu pelo provimento do recurso, em decisão assim ementada:

“PROCESSUAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

A existência de pronunciamento de órgão da Administração e o teor dos acordos internacionais em sentido contrário ao mérito dizem respeito à sua procedência, não constituindo causa de nulidade do lançamento.

PROCESSUAL. PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de perícia efetuado sem observância das normas processuais e desnecessária para a formação da convicção do julgador.

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. ALADI. TRIANGULAÇÃO.

A preferência tarifária fundamentada em Acordo de Complementação Econômica, ACE-39, depende do transporte direto do país de origem até o Brasil, podendo ser faturada por operador de terceiro país, associado ou não à ALADI.

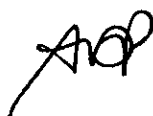
PROVIDO POR MAIORIA.”

A Douta Procuradoria recorre da decisão sob alegação de contrariedade à evidência das provas. Segundo o Procurador, há diversas provas nos autos que demonstram claramente que não havia como ser deferida a redução tarifária, quais sejam: a) divergência na identificação da empresa exportadora, constatada no certificado de origem e na correspondente declaração de importação, em confronto com a fatura comercial emitida pela empresa exportadora; b) a operação de triangulação comercial efetuada pelo contribuinte não está acobertada pela Resolução 78/1987 e nem no Acordo 91/1989, celebrados no âmbito da ALADI e instituídos pelo Brasil através do Decreto 98.874/90 e 98.836/90. Segundo ele, conforme dispositivos legais que disciplinam o Regime Geral de Origem, deve haver uma correspondência entre o certificado de origem e a fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro assegurando-se, dessa forma, que a mercadoria submetida ao despacho seja a mesma objeto da certificação e que a operação comercial que deu origem à importação se amolde aos princípios pactuados nos acordos.

O Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso, por entender que o mesmo preenchia os requisitos de admissibilidade.

Cientificada, a empresa apresentou em tempo hábil suas contra-razões, requerendo a manutenção da decisão recorrida. Traz em seu socorro diversos julgados deste Colegiado sobre a mesma matéria e aduz que nenhuma infração foi cometida. Logo, não pode ser penalizada.

É o relatório.



Voto

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

Conheço do recurso, com base nos mesmos argumentos do Presidente da Câmara recorrida.

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. 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:

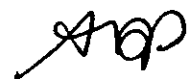
divergência constatada entre o número da fatura comercial informada no Certificado de Origem e o da fatura apresentada pelo importador como documento de instrução das respectivas declarações de importação e;

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 desembarço 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:



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 Comité de Representantes

- a) Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del acuerdo.
- b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, con o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente en tales países, siempre que:
 - i) el tránsito esté justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte;
 - ii) no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y
 - iii) no sufran, durante su transporte y depósito, ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación.

O *caput* do dispositivo em comento, combinado com sua letra “a”, estabelece, de forma expressa e clara, que é requisito para a fruição dos tratamentos preferenciais, que as mercadorias tenham sido expedidas diretamente do país exportador ao país importador, considerando-se expedição direta, as mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo.

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

É que a análise dos documentos apresentados demonstra que embora a ocorrência de triangulação comercial, as mercadorias foram transportadas diretamente da Venezuela 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.

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.

AIQ

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 deverão 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.

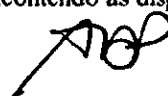
Analisando e confrontando cada uma das Dis e respectivos documentos complementares (Certificado de Origem, Bill of Lading, Faturas Comerciais), apresentados para despacho, verifica-se que a descrição das mercadorias é a mesma, não se constatando qualquer divergência, o que reforça o entendimento de que 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 freqüente no comércio moderno, essa acreditação não corre riscos, pois se trata de uma operação na qual o vendedor declara o cumprimento do requisito de origem correspondente ao Acordo em que foi negociado o produto, habilitando o comprador, ou seja, o importador a beneficiar-se do tratamento preferencial no país de destino da mercadoria. O fato de que um terceiro país fature essa mercadoria é irrelevante no que concerne à origem. O número da fatura comercial apostado 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

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



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:

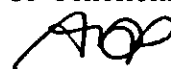
Quando a mercadoria objeto de intercâmbio, for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não membro da Associação, o produtor ou exportador do país de origem deverá indicar no formulário respectivo, na área relativa a "observações", que a mercadoria objeto de sua Declaração será faturada 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 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.

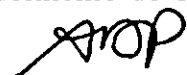
Entretanto, a Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, que alterou o Acordo 91, veio a permitir a participação de um **operador** de um terceiro país, membro ou não da ALADI

(...)

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.

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.

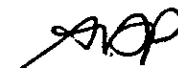
Na primeira hipótese, como entendido pela decisão singular, retorna-se à situação, justamente aquela analisada pela NOTA COANA antes mencionada, no sentido de que as triangulações comerciais são práticas freqüentes e que não prejudicam a acreditação estampada no Certificado de Origem, caso em que, os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

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

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

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

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



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.

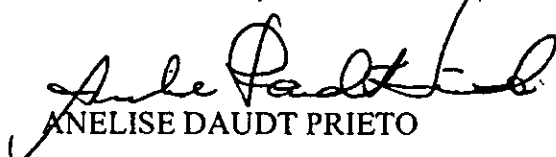
Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, eis que é hábil e tempestivo, e oriento meu voto para dar-lhe total provimento.”

No caso em tela, constam do processo cópias das faturas da PDVSA e da PFICO, bem como os certificados de origem e os conhecimentos de embarque, restando clara a relação entre os documentos relativos a cada DI.

Assim, entendo ter sido comprovada a origem da mercadoria.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2008.


ANELISE DAUDT PRIETO

