



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000071/2001-75
SESSÃO DE : 11 de agosto de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323
RECURSO Nº : 124.235
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

REDUÇÃO TARIFÁRIA.

Incabível a fruição do benefício previsto no ACE-39 (Decreto nº 3.138/99), quando o país exportador não é membro da ALADI.

INTERVENIÊNCIA DE TERCEIRO PAÍS.

Ainda que se tratasse de interveniência de terceiro país não signatário do Acordo, o aproveitamento do benefício estaria condicionado ao cumprimento de formalidades que vinculassem o certificado de origem à fatura comercial que amparou a operação de importação (Resolução 232/97, da ALADI).

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente e no mérito, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Luis Antonio Flora e Paulo Roberto Cucco Antunes votaram pela conclusão.

Brasília-DF, em 11 de agosto de 2004

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

SIMONE CRISTINA BISSOTO
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, WALBER JOSÉ DA SILVA e LUIZ MAIDANA RICARDI (Suplente). Ausentes os Conselheiros HENRIQUE PRADO MEGDA e ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO. Estiveram presentes o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL e o Advogado Dr. RUY JORGE RODRIGUES PEREIRA FILHO, OAB/DF-1.226.

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : SIMONE CRISTINA BISSOTO

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE.

AUTO DE INFRAÇÃO

O Auto de Infração (fls. 01/06), lavrado em ato de revisão do despacho aduaneiro, cuidou da exigência do Imposto de Importação-II e respectivos acréscimos legais, no valor total de R\$ 23.115,84 (vinte e três mil, cento e quinze reais e oitenta e quatro centavos). Segundo a descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a empresa em epígrafe registrou a Declaração de Importação de nº 99/0565640-5, adição 001, em 12/07/1999, com a utilização da redução de 28% da alíquota, prevista no Acordo de Alcance Regional nº 04 (PTR-04), conforme Decreto de Execução nº 90.782, de 28 de dezembro de 1984, alterado pelo Decreto 805, de 1º de agosto de 1990, firmado entre Brasil e os seguintes países: Argentina, Chile, Colômbia, Equador, México, Paraguai, Peru, Uruguai e Venezuela.

Esclareceu a fiscalização, quanto à operação, o seguinte:

- a) A PETROBRÁS adquire os produtos da empresa venezuelana PDV S.A. - Petróleo Y Gas S.A. (PDVSA);
- b) Em seguida, revende os produtos para uma subsidiária, situada nas Ilhas Cayman, denominada Petrobrás International Finance Company (PIFCO);
- c) Posteriormente, recompra os produtos.

Quanto às irregularidades encontradas, esclarece a fiscalização que:

- a) O produto importado, referente à DI citada no Auto de Infração, foi transportado diretamente para o Brasil, conforme se verifica pelo exame do conhecimento de transporte (Bill of Landing), fls. 08;
- b) Nos termos do artigo 13 da IN/SRF nº 69, de 10 de dezembro de 1996, a DI deve ser instruída, dentre outros documentos, pela via original da fatura comercial, *"entretanto, no presente caso, por estar*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

configurada nitidamente a triangulação comercial, com objetivos não definidos, foi apresentada pelo importador a fatura emitida pela subsidiária da PETROBRÁS situada nas Ilhas Cayman (PIFCO)";

c) Há divergência entre o número da fatura comercial informada no Certificado de Origem e o da fatura apresentada pelo importador, como documento de instrução da respectiva declaração de importação;

d) A Resolução nº 232, celebrada no âmbito da Associação Latino-Americana de Integração - ALADI, aprovada em 08/10/1997, embora admita que a mercadoria objeto de intercâmbio possa ser faturada por um operador de um terceiro país, não se aplica ao caso, uma vez que não abrange o tipo de operação comercial praticada pelo sujeito passivo, não tendo o importador atendido às exigências prescritas no item 2 da referida Resolução.

Diante dos fatos, a fiscalização reputou inválido o Certificado de Origem apresentado, e lavrou Auto de Infração para cobrança da diferença do Imposto de Importação, acompanhada dos juros de mora e da multa, com fundamento no ADN/COSIT nº 10, de 16 de janeiro de 1997.

O enquadramento legal citado no Auto de Infração foi o seguinte: art. 1º, art. 77, inciso I, art. 80, inciso I, alínea "a", art. 83, art. 86, art. 87, inciso I, art. 89, inciso 11, art. 99, art. 100, art. 220, art. 455, art. 456, art. 499 e art. 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, de 05 de março de 1985, e Decretos 98.836, de 1990, e 98.874, de 1990, além do ADN/COSIT/SRF nº 10, de 16/01/97.

Cientificado do lançamento em 20/02/2001, conforme fls. 01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando, em 16/03/2001, a impugnação de fls. 14/42, nos termos a seguir resumidos:

a) Em virtude de significativas especificidades geopolíticas, que acarretam limitações aos negócios e inviabilizam o pagamento no prazo estipulado pelo fornecedor (PDVSA), uma das subsidiárias da Petrobrás paga diretamente ao produtor-exportador o preço dessa compra, por ordem da controladora. Concomitantemente, a Petrobrás revende a mercadoria à subsidiária, com tal prazo e a recompra para pagamento em 180 dias;

b) A exigência da fatura e o lançamento do imposto contrariam frontalmente a apreciação que sobre a matéria fez o órgão sistêmico da Secretaria da Receita Federal;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

c) Traz à colação o art. 4º, "b", da Resolução nº 78, e argúi que a Resolução referida e o Acordo nº 91 não vedam a compra direta com interveniência posterior de terceiros e sem trânsito por outro país, com a finalidade de mera alavancagem financeira; o que se veda é a figura do atravessador ou especulador, e não que o importador de uma das "Altas Partes" subsequenteiramente negocie a mercadoria, quando já satisfeitas a finalidade e formalidades do acordo;

d) Ratifica a operação constatada e descrita pela fiscalização às fls. 02, 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;

e) Ressalta a necessidade de realização dessas operações intermediárias pela empresa como forma de alavancagem financeira;

f) Reitera que essas operações de intermediação de um terceiro país não colidem com a intenção que presidiu a celebração dos Acordos de redução tarifária, impondo-se o reconhecimento tarifário neles previsto, em homenagem à real origem da mercadoria e sua expedição direta;

g) Destaca que o art. 10 da Resolução 78/87 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"*;

h) Ressalta que o Terceiro Conselho de Contribuintes, em jurisprudência firme, tem iterativamente anulado autos de infração aferrados a quizílias sacramentais, de pequena relevância em relação ao cerne da questão;

i) que a pretensa divergência entre os números constantes do Certificado de Origem e da fatura correspondente à recompra não procede, posto que não há tal exigência em relação a importações objeto de acordo tarifário no âmbito da ALADI;

j) Requer, por fim, que seja declarado nulo por ilegalidade, e se caso não seja esse o entendimento, seja cancelado o Auto de Infração, por sua manifesta improcedência.



RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE
JULGAMENTO

Em 27 de setembro de 2001, a DRJ de Fortaleza/CE, julgou o lançamento procedente, com a seguinte ementa:

Ementa: PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Data do fato gerador: 12/07/1999

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Improcedente a arguição de nulidade do lançamento apontada pela defesa, tendo em vista que a exigência foi formalizada com observância das normas processuais e materiais aplicáveis ao fato em exame.

Lançamento Procedente."

RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 22/11/2001, tempestivamente, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 64/82), acompanhado do devido depósito recursal (fls. 82), pelo qual, além de reiterar os fundamentos de defesa apresentados com sua impugnação de fls. 14/42, acrescentou:

a) que a decisão está eivada de nulidades, comprometidas as suas premissas e conclusões, por falta de fundamentação válida e eficaz, vez que (i) acolhe ato que claramente contraria orientação sistêmica do órgão central da SRF (qual seja, a NOTA COANA/COLAD/DITEG nº 60/97), de modo que os efeitos jurídicos dessa orientação não poderiam ser desconsiderados; e (ii) contraria normas expressas do Ato Internacional (o art. 10 da Resolução nº 78), que claramente impõe um procedimento prévio à rejeição dos certificados de origem;

b) que a exigência prevista nos arts. 425 e seguintes do RA diz respeito apenas à via original da última operação que, esta sim, deve ser registrada no SISCOMEX, e não a das anteriores, as quais podem ser provadas por qualquer meio idôneo, nos termos do art. 434 do mesmo RA;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

c) que a intermediação de pessoas de terceiro país é corriqueira e não prejudica, por óbvio, o fato da origem, e nem que se aplique a redução;

d) que a Resolução 232, aprovada ainda em 1997, admite expressamente esta operação, e foi editada exatamente para dirimir tais dúvidas;

e) que a decisão proferida teria descumprido o art. 10 da Resolução 78, Resolução esta que disciplina dos acordos tarifários no âmbito da ALADI, vez que deixou de solicitar informações adicionais às autoridades governamentais do país exportador, adotando medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal;

f) para atender o disposto no art. 10 da Resolução 78, não precisava o agente lançar para garantir o interesse fiscal, bastando exigir as garantias de praxe;

g) que, mesmo analisando a espécie sob a ótica da pretendida inversão do requisito feita pela Notificação de Lançamento, verifica-se não estar vedada tal operação no Ato Internacional, impondo-se o reconhecimento do tratamento tarifário nele previsto, em homenagem à real origem da mercadoria e sua expedição direta;

h) que o número da fatura comercial aposto na Declaração de Origem é condição coadjuvante com essa finalidade, como ressaltado na NOTA COANA 60/97, e que tanto no âmbito do MERCOSUL quanto da ALADI não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais;

i) que é incontroverso que a mercadoria foi adquirida pela PETROBRÁS diretamente, e o Certificado de Origem é claro em mencionar que a carga vem direto para o País, assim como a respectiva fatura de recompra menciona a mesma carga, o mesmo navio, na mesma viagem, só não tendo sido registrada a primeira compra e a revenda subsequente, pois que a SRF nunca exigiu tais registros e nem a cópia das faturas anteriores, além do SISCOMEX impedir tais registros;

j) que o fundamento central da decisão recorrida é no sentido de que há uma vedação implícita, por incompatibilidade, da interveniência de operador de terceiro país na exportação de produtos contemplados em acordo de redução tarifária, mas que ao longo da impugnação e deste recurso restou cristalino inexistir tal incompatibilidade;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

k) que, muitíssimo ao contrário do que sustenta a decisão recorrida, já bem antes da realização das importações – e quem o diz é a própria SRF – esse já era um assunto superado, apenas dependente de explicitação em regra, aliás editada também um ano antes, seja no âmbito da ALADI, seja no plano interno, por meio da NOTA COANA 60/97;

l) que, radicalmente ao contrário ao que afirma a Sra. Delegada, o espírito do Acordo é exatamente amparar tais operações, imprescindíveis ao interesse nacional,

m) que, finalmente, confia na declaração da nulidade da Notificação de Lançamento, por ilegalidade, ou cancelado por sua manifesta improcedência.

Em 21/05/2002, estes autos foram ao Conselheiro Sidney Ferreira Batalha, e redistribuídos a esta Conselheira em 25/02/2003, conforme documento de fls. 85, último destes autos.

É o relatório.



RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

VOTO

PRELIMINARMENTE

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, argüida na impugnação e rejeitada pela Primeira Instância, e agora renovada, concordo com o *decisum a quo*, rejeitando-a, tendo em vista que a exigência foi formalizada com observância das normas processuais e materiais aplicáveis ao caso presente.

Diz a Recorrente estar a decisão eivada de nulidades, comprometidas suas premissas e conclusões, por falta de fundamentação válida e eficaz, em face de seus próprios termos, a par do exame do mérito da questão, “pois que *exempli gratia*: acolhe ato que claramente contraria orientação sistêmica do órgão central da SRF (nota do Relator: NOTA COANA/COADI/DITEG 60/97); contraria normas expressas do Ato Internacional que claramente impõe um procedimento prévio à rejeição dos certificados de origem”.

Rejeito essas nulidades suscitadas, pois a decisão foi clara, precisa e correta na fundamentação do seu entendimento, pois que o art. 59 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, hospeda as hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal, dentre as quais não se incluem as mencionadas pela defesa.

Merecem destaque os fundamentos apontados na r. decisão recorrida, no sentido de que, sendo o lançamento tributário um ato administrativo e como tal informado pela presunção de legitimidade, a qual se assenta no princípio da estrita legalidade, foi efetuado com observância dos requisitos dos atos administrativos em geral, além dos requisitos essenciais, conforme preconiza o art. 142 do CTN, bem como atende à forma solene exigida pela lei instrumental, conforme supracitado, para a validade jurídica do mesmo, como instrumento de exigência do crédito tributário. Dessa forma, improsperáveis são os argumentos de manifesta ilegalidade aduzidos pela impugnante. Ademais, em verdade, a matéria que ensejaria a nulidade na visão da defesa é inteiramente de mérito, cuja análise e fundamentação estão a seguir delineadas.

NO MÉRITO

Entendeu a fiscalização e a r. decisão *a quo* que o contribuinte perdeu o direito de redução pleiteado, em virtude de:

- 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 da respectiva declaração de importação;

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

- b) porque o país exportador (Ilhas Cayman), em verdade, não é país membro da ALADI; e
- c) principalmente, porque o importador não atendeu às exigências prescritas no item 2 da Resolução 232, da ALADI.

Divergência entre o Certificado de Origem e a fatura comercial

Diz a r. decisão *a quo* que, embora o Certificado de Origem, fls. 09, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à fatura comercial de nº 66650-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura que de fato instruiu a DI – Declaração de Importação objeto de autuação, foi a de nº PIF-SB-747/99, datada de 25/08/1999, fls. 10, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY - PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman, estando referida empresa qualificada na declaração de importação em apreço como exportadora.

De fato, e sem adentrar em qualquer apreciação quanto à legalidade da operação realizada pela Recorrente, para efeito de fruição da redução tarifária prevista no Acordo da ALADI, constata-se, da análise dos documentos acostados aos autos, que não se trata apenas de erro formal.

Muito embora o Certificado de Origem e a Fatura da PIFCO apontem e creditem a origem da mercadoria (Venezuela), o que atenderia, em princípio, às exigências do art. 434 e parágrafo único do RA, bem como da Resolução 78 (especialmente seu artigo 7º.), verifica-se que, contrariamente ao disposto na Resolução 232 da ALADI, e até mesmo da NOTA COANA 60/97, a mercadoria objeto de intercâmbio, nestes autos, não foi faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI; nos dizeres da própria Recorrente, a mercadoria é adquirida da Venezuela por ela, revendida à sua subsidiária situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, recomprada por ela, procedimento este que descaracteriza a participação de um operador, na forma prevista na legislação.

Neste caso, como acabou por demonstrar a própria Recorrente, a empresa exportadora passou a ser aquela situada nas Ilhas Cayman, e não a situada na Venezuela. E tal empresa – a PIFCO – não agiu como “operadora”, nos termos da Resolução 232 da ALADI, pois que para tanto seria necessário que o exportador ou produtor do país de origem – Venezuela, no caso – indicasse no Certificado de Origem 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, ainda, na hipótese de não conhecer o número da fatura comercial emitida pelo operador de um terceiro país no momento de expedir o certificado de origem, apresentasse à Administração Aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justificasse tal fato.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

Significa dizer que a indicação da INVOICE nº 66650-0, da empresa venezuelana PDVSA, em um campo da INVOICE nº PIF-SB-747/99 (fls. 10), não supre as exigências da Resolução 232 da ALADI, na medida em que a redução tarifária acordada deve estar incontestavelmente respaldada no documento que certifica que a mercadoria negociada é efetivamente originária e procedente do país declarante, que deixou de ser a Venezuela a partir do momento em que a Petrobrás vendeu a mercadoria à PIFCO e logo depois a recomprou.

Em se considerando, portanto, as ilhas Cayman como o país de origem (exportador), de fato está correta a r. decisão *a quo*, quando manifesta entendimento de que o certificado de origem traz informação discrepante com relação à fatura comercial apresentada e, por conseguinte, quanto ao país exportador da mercadoria, declarado na DI, o que por si só já inviabiliza a citada redução.

Com efeito, a certificação da origem é feita em função da fatura comercial que acoberta determinada partida de mercadoria, objeto de tratamento tributário diferenciado por força de acordo internacional. Tanto assim que o formulário-padrão adotado para formalizar a mencionada certificação possui um campo próprio destinado a informação expressa do número da fatura a que se relaciona. Assim, o Certificado de Origem apresentado ampara exclusivamente a quantidade de mercadoria coberta pela fatura comercial nele indicada.

Cabe destacar que a finalidade única do certificado de Origem é a de assegurar, por meio de uma declaração padrão, que as mercadorias objeto de intercâmbio, beneficiadas com os tratamentos preferenciais negociados, são efetivamente originárias e procedentes do país declarante, e que cumprem, obrigatoriamente, com os requisitos fixados entre as partes.

Com efeito, para fruição do tratamento tarifário previsto é necessário que tal declaração acompanhe a documentação de exportação, quando de sua apreciação para fins de desembaraço aduaneiro.

Entretanto, para que não se alegue a falta de enfrentamento dos demais fundamentos expostos pelo contribuinte em seu recurso voluntário, bem como em razão dos argumentos de nulidade suscitados, devemos continuar a nossa análise, perquirindo quanto ao aspecto legal no tocante à interveniência de um terceiro País na operação.

Preferência tarifária em função da origem da mercadoria

Neste ponto, peço vênias para reprisar os fundamentos esposados na r. decisão *a quo*, que acolho quase que integralmente, grifando os pontos mais pertinentes. Vejamos:

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

“Prescreve o art. 434 do Regulamento Aduaneiro - RA:

"Art. 434 - No caso de mercadoria que goze de tratamento tributário favorecido em razão de sua origem, a comprovação desta será feita por qualquer meio julgado idôneo."

"Parágrafo único - Tratando-se de mercadoria importada de país-membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, a comprovação constará de certificado de origem emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação."

Entende-se que as normas pactuadas pelos países, uma vez incorporadas ao direito interno, constituem fonte de direito, já que são normas jurídicas como as demais leis.

Considerando que o Tratado de Montevidéu, de 12 de agosto de 1980, criou a Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), e sendo o Brasil país-membro da citada associação, assinou o Regime Geral de Origem, através da Resolução 78 do Comitê de Representantes - ALADI/CR/Resolução 78 (Decreto nº 98.874, de 24 de novembro de 1990), cuja REGULAMENTAÇÃO DAS DISPOSIÇÕES REFERENTES À CERTIFICAÇÃO DE ORIGEM operou-se através do Acordo 91, apenso ao Decreto nº 98.836, de 1990, que trata de sua execução em nível nacional.

Cumpre lembrar que a relação jurídica decorrente da operação de importação se estabelece entre a União e o importador, sendo deste último a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária. Assim, a fruição do benefício de redução tarifária importa a observância das condições e requisitos estabelecidos no acordo internacional. É claro o entendimento de que o reconhecimento pelo Fisco de um benefício tributário pactuado entre países implica a constatação de que a importação ocorreu pelos exatos termos acordados, cuja prova documental de cumprimento de tais requisitos deve necessariamente ser inquestionável.

Infere-se das normas de regência que, se o benefício acordado entre os países signatários do acordo está calcado na origem da mercadoria, a apresentação do Certificado de Origem é pressuposto de validade para que o benefício pactuado seja reconhecido pelo país importador, pela imprescindibilidade deste documento, conforme está cristalinamente disciplinado no Regime de Origem -

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

ALADI/CR/Resolução 78, art. sétimo: "*os países-membros deverão acompanhar os documentos de exportação, no formulário-padrão adotado pela Associação, de uma declaração que credite o cumprimento dos requisitos de origem...*".

Ademais, além de serem apresentados os certificados de origem, deve a operação de importação estar de conformidade com as regras estabelecidas no Regime de Origem.

Com efeito, os acordos no âmbito da ALADI, visam estabelecer, a longo prazo e de maneira gradual e progressiva, um mercado comum, que culmine com a eliminação das tarifas e outras barreiras ao comércio entre os países que dele participam.

Neste mister, evidencia-se de suma importância o estabelecimento das normas acerca do Regime Geral de Origem, pela Resolução n.º 78, de 1987, no âmbito da ALADI, visto que, para a efetividade desses acordos, a caracterização da origem deve ser inequívoca, sob pena de invalidar os benefícios da redução tarifária acordada entre os países signatários.

Prescreve o art. 1º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, que trata da Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação da Origem, promulgado pelo Decreto no. 98.836, de 17 de janeiro de 1990, com a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, executada pelo Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998:

"PRIMEIRO - A descrição dos produtos incluídos no formulário que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes deverá coincidir com a que corresponde ao produto negociado, classificado de conformidade com a NALADI/SH, e com a que se registra na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro." (grifei)

Da interpretação das normas de regência, acima mencionadas, constata-se, em face do caráter bilateral dos acordos que objetivam tratamentos preferenciais entre os países integrantes da ALADI e do escopo de assegurar a sua eficácia, que a concessão de redução tarifária reservada a esses países com base nos requisitos de origem, foi formulada justamente para prevenir operações comerciais que, pela sua natureza poderiam, de modo ilegítimo, estender a terceiros países não signatários, o tratamento preferencial acordado exclusivamente entre os países membros.

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

Uma leitura acurada dos dispositivos legais que disciplinam o Regime de Origem, permite a inferência de que essa vedação toma-se evidente e imperativa, na medida em que o supracitado dispositivo dispõe de forma inequívoca que deverá 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 é a mesma objeto da certificação e que a operação comercial que deu origem à importação se amolda aos princípios pactuados nos acordos, atendendo, assim, a seus objetivos. Vale ressaltar que, para fins aduaneiros, a fatura comercial comprova a cessão por venda, por parte do vendedor/exportador em favor do adquirente/importador.

Constata-se, portanto, que, exceto na hipótese de operações comerciais em que intervenha operador de outro país, conforme previsto na legislação de regência abordada adiante, o legislador não deixou margem para a interveniência de um terceiro país nos moldes da operação comercial de fato ocorrida, de que resultou a importação efetuada pelo sujeito passivo, visto que deve estar cristalinamente demonstrado que o produto acreditado pelo certificado de origem é o efetivamente negociado com o emissor da fatura comercial do país produtor, sendo considerado exportador, em conformidade com as normas citadas, o País-membro da ALADI, signatário dos acordos pactuados, segundo a Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação da Origem do Acordo 91, acima citada.

À luz das normas mencionadas, resulta claro que as preferências e contrapartidas econômicas, assentadas no regime de origem, contemplam exclusivamente o comércio praticado entre dois países signatários, destinando-se tal regime a coibir uma interveniência nociva aos objetivos dos acordos pactuados entre os países-membros, ressalvada a hipótese de interveniência legalmente prevista.

No esteio desse raciocínio é importante destacar as regras contidas no art. 4º, e 7º da Resolução ALADI/CR n.º 78, de 1987, verbis :

"QUARTO - Para que as mercadorias originárias se beneficiem dos tratamentos preferenciais, as mesmas devem ter sido expedidas diretamente do país exportador para o país importador. Para esses efeitos, considera-se como expedição direta: " (grifei).

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

- a) *As mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo.*
- b) *As mercadorias transportadas em trânsito por um ou mais países não participantes, com ou sem transbordo ou armazenamento temporário, sob a vigilância da autoridade aduaneira competente nesses países, desde que:*
 - i) *o trânsito esteja justificado por motivos geográficos ou por considerações referentes a requerimentos do transporte;*
 - ii) *não estejam destinadas ao comércio, uso ou emprego no país de trânsito; e*
 - iii) *não sofram, durante seu transporte e depósito, qualquer operação diferente da carga e descarga ou manuseio para mantê-las em boas condições ou assegurar sua conservação. "*

"SÉTIMO - Para que as mercadorias objeto de intercâmbio possam beneficiar-se dos tratamentos preferenciais pactuados pelos participantes de um acordo celebrado de conformidade com o tratado de Montevideu 1980, os países-membros deverão acompanhar os documentos de exportação, no formulário-padrão adotado pela Associação, de uma declaração que acredite o cumprimento dos requisitos de origem que correspondam, de conformidade com o disposto no Capítulo anterior. (grifei).

Essa declaração poderá expedida pelo produtor final ou pelo exportador da mercadoria de que se tratar, certificada em todos os casos por uma repartição oficial ou entidade de classe com personalidade jurídica, credenciada pelo Governo do país exportador."

Fazendo-se uma interpretação lógico-sistemática das normas que regem o Regime de Origem, precisamente no tocante aos dispositivos acima transcritos, pactuadas que foram como diretrizes a serem observadas pelos países integrantes da ALADI, pode-se inferir que a vedação à interveniência de um terceiro país é ínsita à concepção normativa acima, que pressupõe a emissão do certificado pelo exportador e, de forma inequívoca, dispõe que as mercadorias devem ter sido expedidas diretamente do país exportador para o país importador. Observe-se, ainda, que a vedação quanto ao trânsito de mercadorias objeto de tratamentos preferenciais junto a países não signatários não se circunscreve apenas ao trânsito físico de

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

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 e as normas que estabelecem o regime de Origem, conforme já salientado, deixam evidente que o documento de certificação que acompanha a mercadoria diretamente do país exportador para o país importador, deve traduzir essa realidade de forma inquestionável.

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.

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 permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, nos seguintes termos:

"Segundo. 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 terceiro país, a área correspondente do certificado não deverá ser preenchida. Nesse caso, o importador apresentará à administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justifique o fato, onde deverá indicar, pelo menos, os números e datas da fatura comercial e do certificado de origem que amparam a operação de importação."

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

É oportuno esclarecer que, em matéria tributária, qualquer situação excepcional só pode ser acatada se expressamente prevista na legislação. 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, 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. A interveniência presente nos autos não atende os requisitos exigidos no art. segundo do Acordo 91, como a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, acima transcrito.

Constata-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 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, verifica-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.
(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

Reitere-se que para fazer jus à alíquota preferencial acordada na esfera da ALADI, a mercadoria a ser negociada deverá atender a requisitos de natureza objetiva, tais como aqueles indicados nos artigos PRIMEIRO e QUARTO da citada Resolução 78, quais sejam, o de constituir-se de produto efetivamente fabricado dentro do território de um dos países signatários, e de serem despachados diretamente do país exportador para o importador e ainda que a origem dessa mercadoria seja formalmente atestada por um Certificado de Origem emitido pela entidade competente, de conformidade com o disposto no Capítulo 11 da mesma Resolução 78 e no Acordo 91, com a descrição do produto negociado e a indicação de sua classificação tarifária e da fatura emitida pelo exportador.

Logo, constata-se que é inequívoca a impropriedade da operação realizada pela impugnante, não repercutindo na solução do litígio a argumentação trazida à colação na peça impugnatória de que tal operação teve o cunho eminentemente financeiro.
(...)

Qualquer que seja o motivo alegado, seja para mera alavancagem financeira ou não, vale dizer, tratando-se de uma operação comercial entre uma empresa brasileira e outra das Ilhas Cayman, sem respaldo em certificado de origem, não há, como invocar a redução tarifária prevista no Acordo de Alcance Regional nº 04 (PTR-04), conforme Decreto de execução nº 90.782, de 28 de dezembro de 1984, alterado pelo Decreto 805, de 1º de agosto de 1990, firmado entre Brasil e os seguintes países: Argentina, Chile, Colômbia, Equador, México, Paraguai, Peru, Uruguai e Venezuela, porque reside na essência das normas que disciplinam o regime de origem, cuja observância entre os países-membros da ALADI se faz mister para o implemento das preferências tarifárias, a vedação da citada operação, dado o caráter cogente da norma que vincula expressamente, por meio do Certificado de Origem, a mercadoria ao emissor da fatura.
(...)

Resta sobejamente demonstrado que não há subsunção dos fatos arrolados nos autos às disposições da Resolução 232, de 1997, para o gozo do tratamento preferencial estabelecido no Acordo firmado entre os países-membros.

Destaque-se, ainda, que não há contrariedade entre essa conclusão e a Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/1997. Ao contrário do que interpreta o impugnante, a nota em apreço diz expressamente que

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

ALADI não havia regulamentado tal situação até então, porém, sustenta exatamente a necessidade de correlação entre a fatura comercial e o Certificado de Origem, nos termos preconizados na Resolução 232, de 1997, acima citada.

Portanto, sob qualquer ângulo que se veja a questão, não se sustenta a alegação do contribuinte de que o produto importado deve gozar do benefício de redução tarifária previsto no Acordo pleiteado.

Do exposto pode-se inferir que a empresa autuada realizou uma operação não respaldada nas normas vigentes ao tempo da importação. Desse modo, fica descaracterizado o certificado de origem apresentado, uma vez que não valida o tratamento preferencial pleiteado.

Insista-se que o artigo DEZ da Resolução nº 78, trazido à colação pela defesa, dispõe sobre a faculdade que tem o país de destino em comunicar ao país exportador eventuais distorções constatadas na expedição da certificação de origem, bem como ressalta que em nenhum caso o país importador deterá os trâmites de importação dos produtos amparados nos certificados. Estabelece ainda o citado artigo que o país importador poderá além de solicitar as informações adicionais às autoridades governamentais do país exportador, adotar as medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal.

Verifica-se que em face da bilateralidade dos acordos e tendo em vista que as reduções tarifárias estão fundadas na origem das mercadorias pactuadas, é bastante plausível a existência de cláusulas neste norte, o que de modo algum significa uma vedação ao País de destino, como signatário do acordo pactuado em perquirir acerca das condições de quaisquer importações que invoquem benefícios fiscais previstos nos acordos no âmbito da ALADI.

Neste diapasão constata-se da própria literalidade da norma que, além de solicitar informações ao país exportador, poderá o país de destino “adotar as medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal”.

Note-se que, além e ressaltar a possibilidade de adoção das “medidas que considere oportunas para salvaguardar o interesse fiscal”, o dispositivo utiliza o termo “poderá” ao referir-se a solicitação de informação ao país de origem, deixando claro tratar-se de uma faculdade para o país de destino.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

Com efeito, hospeda o art. 455 do RA a previsão de revisão aduaneira, nos seguintes termos:

"Art. 455 - Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado."

À obviedade, o país de destino deve ser soberano para recusar validade ao documento que entender incompatível com os requisitos do acordo, logo que se constate o descumprimento dos requisitos necessários para a ratificação do tratamento preferencial pleiteado.

Insista-se que o descumprimento de quaisquer das condições inviabiliza o reconhecimento do benefício fiscal pelo Fisco que, amparado pelo princípio da legalidade estrita, tem o exato dever de efetuar o lançamento nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional. Consequentemente, aplica-se ao presente lançamento a alíquota normal vigente à época do fato gerador, uma vez que inexistente qualquer impedimento para o Fisco de aplicar a legislação geral, diante de uma importação em que se pretende usufruir de uma redução tarifária, mas que não se reveste das condições impostas para o gozo do benefício pleiteado.

Nesse mister, constatadas as irregularidades apontadas que logicamente descaracterizam o certificado de origem e invalidam o tratamento preferencial pleiteado, a autoridade aduaneira, escudada no princípio da estrita legalidade tributária, lavrou o presente Auto de Infração, tendo sido obedecida toda a liturgia processual pertinente.

Cabível, portanto, a exigência de imposto de importação, haja vista que o produto foi importado de um terceiro país, estranho ao Acordo citado, o que implicou perda do benefício de redução do imposto.

Diante do exposto, e considerando o disposto no art. 204 do Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24/08/2001 c/c a Portaria SRF nº 1042, de 31/08/2001;

VOTO PELA PROCEDÊNCIA do lançamento objeto do presente litígio, para considerar devido o crédito tributário apurado no Auto de Infração de fls. 01/06."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.235
ACÓRDÃO Nº : 302-36.323

Conclusão

No caso concreto, como visto, a fatura de exportação que instruiu a DI foi emitida por uma empresa, como sendo a exportadora, sediada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE 27, e que não é a declarada no Certificado de Origem acobertando a mercadoria exportada da Venezuela.

Desta forma, caracteriza-se uma divergência documental relevante, de vez que o Certificado de Origem traz informação discrepante com relação à fatura comercial apresentada e, por consequência, quanto à mercadoria submetida a despacho, bem como no que se refere ao país exportador, o que por si só já inviabiliza o reconhecimento da redução tarifária.

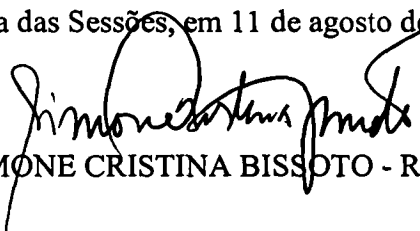
Convém ressaltar, ainda, que o art. 129 do RA, então vigente, determina:

"Interpretar-se-á literalmente a legislação aduaneira que dispuser sobre a outorga de isenção ou redução do I.I. (Lei 5.172/66, Art. 111, inciso 11)".

Obedecendo a essa norma, e face às irregularidades mencionadas nos itens anteriores, a fiscalização reputou inválido o Certificado de Origem para efeito do despacho de importação, foco desta revisão, perdendo o importador o direito à redução tributária pleiteada.

Assim, face ao exposto, rejeito a arguição de nulidade do Auto de Infração por não observância das normas legais, o que não ocorreu, e, no mérito, nego provimento ao Recurso, revendo posição anteriormente adotada, em voto proferido em sessão de junho de 2003.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2004


SIMONE CRISTINA BISSOTO - Relatora