



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000079/2001-31
SESSÃO DE : 21 de agosto de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380
RECURSO Nº : 123.917
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

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

Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas bem assim das faturas do país interveniente, supre as informações que deveriam constar de declaração juramentada a ser apresentada à autoridade aduaneira, como previsto no Regime Geral de origem da ALADI.

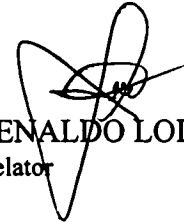
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 11 de agosto de 2002


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS e NILTON LUIZ BARTOLI. Ausente o Conselheiro HÉLIO GIL GRACINDO.

RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação e respectivos acréscimos legais, no valor total de R\$ 288.882,68, objeto do auto de infração de fls. 01/06.

Segundo a descrição dos fatos constante da peça de autuação, a empresa em epígrafe registrou a DI nº 99/0288105-0, em 13/04/1999, 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 28/12/1984, alterado pelo Decreto 805, de 01/08/1990, firmado entre Brasil e os seguintes países: Argentina, Colômbia, Equador, México, Paraguai, Peru, Uruguai e Venezuela.

Afirma a fiscalização, tal como descrito no documento de fls. 02/03, que pelo exame dos documentos que instruem a DI, a empresa acima identificada efetuou uma triangulação comercial com produto derivado 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, através dos Decretos nº 98.874, de 24/01/1990 e nº 98.836, de 17/01/1990, que tratam do Regime Geral de Origem e da regulamentação do Certificado de Origem respectivamente.

Esclarece a fiscalização quanto à operação de triangulação o seguinte:

- a Petrobrás adquire os produtos da empresa venezuelana PDV S.A;
- em seguida revende os produtos para uma subsidiária, nas Ilhas Cayman, denominada Petrobrás International Finance Company (PIFCO);
- posteriormente recompra os produtos.

A fiscalização apresenta ainda outros argumentos:

- o produto importado (óleo diesel) 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) (fl. 14);



RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

- nos termos do art. 13 da IN SRF nº 069/1996, a DI deve ser instruída, dentre outros documentos, pela via original da fatura comercial, “ entretanto, no presente caso, por estar configurada nitidamente a triangulação comercial, com objetivos não definidos, foi apresentada pelo importador a fatura emitida pela subsidiária da PETROBRÁS situada nas Ilhas Cayman (PIFCO)”;
- a Resolução 232, celebrada no âmbito da 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.

Diante do exposto, a fiscalização considerou inválido o Certificado de Origem apresentado, tanto pela divergência constatada entre o número da fatura comercial nele informada e aquele referente à fatura apresentada pelo importador emitida pela sua subsidiária PIFCO, como pelo fato de a triangulação comercial realizada não estar amparada nos textos legais citados, celebrados no âmbito da ALADI.

Em função do relatado, foi lavrado o auto de infração para a cobrança da diferença de imposto de importação, acompanhada dos juros de mora e da multa de mora, com fundamento no ADN/COSIT nº 10/1997.

Cientificado do lançamento em 23/02/2001, conforme se vê à fl. 01, o interessado insurgiu-se contra a exigência apresentando em 16/03/2001 sua tempestiva impugnação, onde, em resumo, assim argumenta:

- a exigência da fatura e o lançamento do imposto contrariam frontalmente a apreciação que sobre a matéria fez o órgão sistêmico da SRF;
- a intermediação de pessoas de terceiro país em operações de importação é corriqueira e não prejudica nem o fato da origem, nem impede que se aplique a redução;
- ratifica a operação constatada e descrita pela fiscalização às fls. 02/03, ressaltando que a fatura final, após a recompra, compreende o preço puro e idêntico, constante das faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas;
- a mercadoria, em face da aquisição original, é enviada diretamente do país produtor para o Brasil e, só muito raramente, haverá trânsito por outro país;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

- ressalta a necessidade de realização dessas operações intermediárias pela empresa como forma de alavancagem financeira;
- reitera que essas operações de intermediação de um terceiro país não colidem com a intenção que presidiu a celebração dos Acordos de redução tarifária, tampouco prejudicam seu enquadramento no regime de origem;
- alega que só não foi registrada a primeira compra e a revenda subsequente, porque o SISCOMEX impede tais registros;
- destaca que a vedação é quanto à figura do atravessador ou especulador e não que um importador de "*uma das Altas Partes*" subsequentemente negocie a mercadoria, quando já satisfeitas a finalidade e as formalidades do acordo;
- o art. 10 da Resolução 78 determina que os países signatários procederão a consultas entre os Governos, sempre e previamente à adoção de medidas que impliquem rejeição do Certificado de Origem, observando-se ainda o devido processo legal;
- requer que seja declarado nulo por ilegalidade, e se caso não seja esse o entendimento, seja cancelado o auto de infração por sua manifesta improcedência.

A DRJ/Fortaleza decidiu por afastar a alegação de nulidade, principalmente por considerar estarem presentes todos os requisitos exigidos pelo Processo administrativo Fiscal para a validade do ato e também porque a matéria que supostamente ensejaria a nulidade é inteiramente de mérito.

No mérito considerou **procedente a ação fiscal**. A longa fundamentação está exposta às fls. 52/59 que aqui peço que se considere transcrita e que leio em Sessão.

Cientificada da decisão singular em 25/05/2001, a interessada inconformada interpôs tempestivamente, em 22/06/2001, seu recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes. Alega, em resumo, que:

- Preliminarmente, ressalta, que esse egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes recentemente decidiu matéria idêntica ao presente feito (Processo nº 10380.0030650/99-74 - Recurso nº 123.160, ocasião em que recepcionou inteiramente a tese exposta pela PETROBRÁS. Com a devida *venia* pede que seja observado o mesmo posicionamento, tornando improcedente o lançamento em discussão;



RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

- Sobre as preliminares de nulidade: a decisão está eivada de nulidades, falta fundamentação válida e eficaz, posto que, *exempli gratia*, acolhe ato que claramente contraria orientação sistêmica do órgão central da SRF e também normas expressas do Ato Internacional que claramente impõe um procedimento prévio à rejeição dos certificados de origem;
- Da contrariedade à orientação sistêmica: em face do disposto na NOTA/COANA/COLAD/DITEG nº 60/97, cuja manifestação é claríssima quanto a ser dispensável a apresentação de faturas anteriores e que “não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais”;
- Ainda ao contrário do que afirma a decisão, a exigência prevista no art. 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, nos termos do art. 434, podem ser provadas por qualquer meio idôneo;
- É inverídica a afirmação de que o SISCOMEX não admite o registro de tais operação por serem vedadas; na verdade o que há é que o sistema (e não apenas quanto a acordos tarifários) tem por escopo o registro apenas da última operação comercial para a importação, hipoteticamente a única com a interveniência de pessoas do país, tendo sido presumido desnecessário ou complexo o registro de toda a cadeia de operações;
- Ao contrário do que afirmou a decisão, a recorrente não reclamou desse não registro, apenas procurou esclarecer o motivo pelo qual não as registrou nem juntou as respectivas faturas;
- A intermediação de pessoas de terceiro país é corriqueira e não prejudica, por óbvio, o **fato** da origem, nem que se aplique a redução. A orientação superior da COANA era no sentido da irrelevância da interveniência de operador de terceiro país, consigna que já era admitida, no âmbito da própria ALADI, como prática de uso frequente;
- Sublinhe-se que a Resolução 232, aprovada ainda em 1997, expressamente admite tal operação, e aliás, foi editada exatamente para dirimir dúvidas (CTN, art. 106, b);
- Conforme unânime lição doutrinária e jurisprudencial são cogentes os requisitos de legitimidade e eficácia do ato administrativo; ademais está submetido o lançamento tributário



RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

à rígida modalidade dos atos vinculados, exatamente em benefício da proteção do contribuinte. Autolimitou-se o Poder Público, que não pode agora suprimir norma concreta por ele estabelecida, até por questão de justiça (v.g. , cf. o Par. Único do art. 100, e os arts. 112 e 146 do CTN);

- Os efeitos jurídicos dessa orientação do Órgão Central da SRF não poderiam ser desconsiderados pela fiscalização e pela decisão recorrida;
- Os acordos tarifários no âmbito da ALADI são disciplinados pela Resolução 78, a qual em seu art. 10 determina que as Altas Partes contratantes procederão a consultas entre os Governos, sempre e antes de adoção de medidas de rejeição do certificado apresentado. Ainda que nos termos do Acordo, possa autoridade fiscal rejeitá-lo, há que observar o devido processo legal expressamente determinado na Resolução e inerente ao Estado Democrático de Direito;
- Note-se que o único acórdão do E. 3º Conselho invocado na decisão recorrida trata de hipótese totalmente diversa, pois lá houve faturamento e exportação diretas para o terceiro país, e depois reexportação para o Brasil, enquanto no caso dos autos há fatura e exportação diretas para o Brasil, e só depois operação de mera alavancagem financeira com a sua subsidiária, e pelo mesmo preço mais o custo financeiro do carregamento da operação pelo prazo adicional;
- Pode o Estado soberano denunciar o ato bilateral arrostando com as consequências; o que não é admissível é que o agente público se arvore em Estado Soberano e descumpra a norma acordada, a matéria é vinculada;
- Crescentes tem sido as dificuldades de captação de recursos pelo nosso País. Adicionalmente o prazo praticado no mercado internacional de petróleo é curto, de 5 a 30 dias do carregamento. Para captar os recursos necessários e alongar o prazo de pagamento, a PETROBRÁS vem se valendo de linhas de crédito tomadas, no exterior, diretamente por suas subsidiárias lá sediadas;
- Outros óbices se encontram na crise mundial que impõe restrições administrativas na área cambial, significativas especificidades geopolíticas dessas mercadorias acarretam limitações aos negócios;

RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

- Buscando equacionar esse significativo rol de contingenciamentos, e como uma das alternativas comerciais, passou a PETROBRÁS a comprar do produtor, com aquele prazo; mas, uma das suas subsidiárias no exterior 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 até 180 dias;
- A fatura final compreende o preço puro e idêntico, constante em ambas as faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas. **E a mercadoria, em face da aquisição original, é enviada diretamente do país produtor para o Brasil;**
- A referida Nota COANA tratou da intermediação em importações, inclusive quando sob preferência tarifária, e concluiu pela sua regularidade e que ela não prejudica a redução tarifária. Tais operações intermediárias desta empresa visam tão-somente alavancagem financeira da compra, viabilizando-a e evitando-se liquidá-la à vista, o que acarretaria impactos para o saldo de divisas do País, também visam contornar aquela messe de dificuldades já relatadas;
- A inexistência de financiamentos acarretaria a redução da capacidade aquisitiva do país nesse setor, comprometendo o abastecimento e podendo pressionar por significativo aumento de preços dos derivados para fazer face ao agravamento de custos com tão significativa antecipação de pagamentos;
- Acordos tarifários como os que aqui se tratam visam a proteção recíproca das exportações uns dos outros Exemplo significativo a justificar a operação é o que ocorre com o custo final do petróleo da Venezuela, que só com a redução tarifária se torna suportável, e cuja aquisição pela Petrobrás, conforma-se com decisão estratégica de esforço para a integração dos países do Cone Sul, na esteira da decisão governamental de mudanças na matriz energética e nas suas fontes fornecedoras;
- Por tudo isso, tais operações não colidem com a intenção que presidiu a celebração dos Acordos de redução tarifária, pelo contrário vivificam-na, viabilizando e tornando efetivas as relações comerciais entre os dois países;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

- Também não prejudicam seu enquadramento no regime de redução tarifária. Assim, e.g., relativamente à Venezuela, a Resolução 78 e o Acordo 91, não vedaram essa compra direta com interveniência posterior de terceiros com finalidade de mera alavancagem financeira **e sem trânsito por outro país**. Pelo contrário, a operação *sub oculis* é expressamente acobertada, constituindo inversão lógico-normativa a vedação vislumbrada pelo Fisco, restrição essa não prevista, sendo tema de estrita reserva de lei. Ademais disso, a Resolução 232 promulgada pelo Decreto 2.865/98 passou expressamente a admiti-la, fazendo-o exatamente para dirimir as dúvidas ainda existentes;
- O 3º Conselho de Contribuintes, além do próprio órgão central da SRF, também rejeita a erronia da inversão lógico-normativa pretendida pela autuação, tem jurisprudência firme e vem reiteradamente anulando autos de infração como o que aqui se trata, que se aferram a quizílias sacramentais de pequena relevância em relação ao cerne da questão, seja no plano das relações internacionais, seja no plano do direito interno, que claramente impôs um procedimento que a repartição se recusa a observar;
- Em face do exposto, requer seja declarada nula a autuação por ilegalidade, e se acaso assim não entender, seja cancelado o auto de infração por sua manifesta improcedência.

Consta em anexo à fl. 84 o comprovante de recolhimento do depósito recursal.

É o relatório.



RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

VOTO

O recurso é tempestivo, acompanhado do depósito recursal e trata de matéria da competência desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Trata-se de matéria já apreciada em várias oportunidades por esta Câmara, e cujo entendimento está pacificado. Adoto aqui na íntegra o esclarecedor voto proferido pelo ilustre conselheiro Irineu Bianchi com referência ao recurso nº 123.168 que foi aprovado por unanimidade, e resultando no Acórdão 303-29.776. apreciou situação em tudo semelhante à do presente caso, agora em estudo. Por tal razão, e guardando as eventuais divergências de fato, que possam particularizar a matéria posta em exame naquela oportunidade, adoto as razões de decidir daquele ilustre Conselheiro, assim alinhadas:

“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, pelo que, afasta-se de imediato a alegação da recorrente no sentido de ter ocorrido prejuízo quanto a ver suprimida a diligência prevista no art. 10 da Resolução nº 78 da ALADI, que prevê a consulta entre os Governos, sempre e antes da adoção de medidas no sentido da rejeição do certificado apresentado.

Assim, válidos os documentos apresentados no desembaraço aduaneiro, ao menos no seu aspecto formal, entendo que o deslinde do conflito passa necessariamente pela análise dos atos praticados pela recorrente, vale dizer, se foram realizados



RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

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:

Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del acuerdo.

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:

el tránsito esté justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte;

no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y

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

¹ Texto consolidado, extraído diretamente do site www.aladi.org, contendo as disposições das Resoluções nºs 227, 232 e dos Acordos 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes



RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

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 para o Brasil, e apenas virtualmente passaram pelas Ilhas Cayman.

Logo, sob o ponto de vista da origem das mercadorias, não há nenhuma dúvida de que as mesmas são procedentes da Venezuela, país signatário do Tratado de Montevideu, ficando atendido o requisito para que a importadora se beneficiasse do tratamento preferencial.

Entendo, outrossim, que o conteúdo do Certificado de Origem e as divergências que podem causar no confronto com as Faturas Comerciais, não podem embasar a negativa ao benefício pretendido.

Com efeito, analisando a dicção do art. 434, *caput*, do Regulamento Aduaneiro, verifica-se que o mesmo determina que no caso de mercadoria que goze de tratamento tributário favorecido em razão de sua origem, a comprovação desta mesma origem será feita por qualquer meio julgado idôneo.

Já o parágrafo único faz ressalva em relação às mercadorias importadas de país membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, caso em que a comprovação da origem se fará através de certificado emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação.



RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

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 DI 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

RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

‘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.’

RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

Contudo, o Julgador Singular entendeu que não houve a interveniência de um operador, mas sim de um terceiro país exportador, consoante a fundamentação a seguir:

Observa-se que a Resolução 232, de 1998, ressalva a interveniência de um operador de um terceiro país, signatário ou não do acordo em questão. Entretanto, à espécie dos autos não se aplicam as disposições da norma em apreço, visto que da análise das peças processuais, harmoniosamente analisadas, constata-se que não há a interveniência de um operador, nos moldes previstos na Resolução retromencionada, mas a participação de um terceiro país na qualidade de exportador, na medida em que uma empresa situada nas Ilhas Cayman, fatura e exporta para o Brasil uma mercadoria objeto de preferências tarifárias no âmbito da ALADI. Com efeito, na maioria das operações, o próprio contribuinte admite que "revende a mercadoria à subsidiária", situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, "a recompra", o que descaracteriza a participação de um operador, na forma prevista na legislação. Em outras operações a interveniência também não atende os requisitos exigidos no art. segundo do Acordo 91, como a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, acima transcrito.

Observe-se que as normas que dispõe sobre a certificação de origem, no âmbito da 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, constata-se que, ainda que a empresa exportadora, situada nas Ilhas Cayman, se enquadrasse de fato como operadora, seria necessário, nos termos da Resolução 232, acima citada, que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no Certificado de Origem, na área relativa a "observações", que a mercadoria objeto de sua declaração seria faturada por um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador ou, se no momento de expedir o certificado de origem, não se conhecesse o número da fatura comercial emitida pelo operador de um terceiro país, o importador deveria apresentar à Administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justificasse o fato.

RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

Porém, no caso em tela, os certificados de origem apresentados, fls. 21, 31, 42, 53, 64, 76, 86, 100, 117 e 128, 139, 150 e 160 não atendem as exigências da mencionada Resolução. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação.

A se considerar que a subsidiária da recorrente não se equipara a operador, como entendeu o Julgador Singular, não seria o caso de aplicar-se as disposições do art. 9º antes citado.

Por outra via, se a PIFCO for qualificada como operadora, nos termos da Resolução 78, fica evidente que a norma em apreço não foi observada, visto que os Certificados de Origem contém, em sua totalidade, o número da Fatura Comercial emitida pela empresa venezuelana.

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.917
ACÓRDÃO Nº : 303-30.380

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."

Adoto *in totum* as razões expostas acima. Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002



ZENALDO LOIBMAN - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 18336.000079/21-31

Recurso n.º 123.917

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30 380

Brasília-DF, 17, de setembro de 2002


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: