



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000093/2002-16  
SESSÃO DE : 25 de fevereiro de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576  
RECURSO Nº : 125.170  
RECORRENTE : PETROBRAS S.A.  
RECORRIDA : DRJ – FORTALEZA/CE

**REDUÇÃO TARIFÁRIA**

Incabível a fruição do benefício previsto no ACE-39 (Decreto nº 3.138, 1999), 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.


**RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília/DF, em 01 de julho de 2003.

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
CARLOS FERNANDO FIGUEIRÊDO BARROS  
Relator

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



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576  
RECORRENTE : ACUMULADORES MOURA S.A.  
RECORRIDA : DRJ – FORTALEZA/CE  
RELATOR(A) : CARLOS FERNANDO FIGUEIRÊDO BARROS

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação acrescido de juros de mora e multa de ofício, bem como da multa pela apresentação de fatura comercial em desacordo com os requisitos legais, perfazendo, na dada da autuação, um crédito tributário no valor total de R\$ 339.945,63, objeto do Auto de Infração fls. 01/15.

Segundo o item Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) do Auto de Infração de fls. 01/15, a empresa em epígrafe, mediante a Declaração de Importação – D.I. n.º 99/0826780-9, registrada em 29/09/99, submeteu a despacho aduaneiro 8.209,565 toneladas de gásleo (óleo diesel), classificação tarifária NCM 2710.00.41, tendo efetuado o recolhimento do imposto de importação – I.I. com base na alíquota “ad valorem” reduzida para o percentual de 1,8% (um vírgula oitenta pontos percentuais), fundamentando-se no Acordo de Complementação Econômica 39 (ACE-39), ratificado pelo Decreto n.º 3.138/99, que prevê a redução de 80% da alíquota normal vigente (9%).

Posteriormente, em data de 28/02/00, a interessada solicitou retificação da D.I., alterando o preço unitário, frete e seguro, com reflexo no valor final da importação e, conseqüentemente, nos tributos a serem recolhidos.

A Alfândega do Porto de São Luís/MA, em procedimento de verificação das obrigações tributárias da contribuinte em referência, apurou as seguintes infrações à dispositivos do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85:

a) O certificado é nulo, inválido ou inexistente, tendo em vista os seguintes aspectos:

- foi emitido em data anterior à fatura comercial;
- data do certificado de origem – 10/06/1999;
- data da Fatura - 25/11/1999.

b) Houve descumprimento das exigências constantes nas cláusulas Nona e Décima do Regime de Origem da ALADI.

c) Fatura Comercial, nula, inválida ou inexistente, nos seguintes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

- o número da fatura comercial (62541-0) que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado venezuelano, diverge da fatura que instrui o processo (Pfico, nº PIFSB-1067, de 25/11/1999. Quanto a isso observa o agente fiscal que *"Para atender as exigências legais, além de se referir ao objeto da importação, óleo diesel, com a codificação NCM 2710.00.41, e não, 2710.00.50, esse campo do certificado de origem deveria indicar o número da fatura emitida pela Pfico, empresa que, segundo informações concedidas, haja vista que a Fatura não indica qual é o país e muito menos o endereço e registro em órgão governamental, tem sede nas Ilhas Cayman, ou então ter sido deixado em branco, caso o número da fatura não fosse conhecido quando da emissão do certificado de origem."*;

- inexistência na Fatura Pfico, nº PIFSB-1067, de 25/11/1999, dos elementos essenciais de validação de Fatura, constantes nos arts. 425, alíneas "a", "h", "i", "j" e "m" e 427, parágrafo único do Regulamento Aduaneiro – RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

d) Esclarece ainda a fiscalização quanto à operação, o seguinte:

- a fatura comercial que instrui o despacho, fls. 53, foi emitida pela Petrobras International Finance Company (Pifco), empresa com sede nas Ilhas Cayman;

- a mercadoria foi embarcada diretamente das Bahamas para o Brasil, conforme comprova o conhecimento de embarque, fls.40 ;

- a mercadoria foi recepcionada no Brasil pela Petróleo Brasileiro S.A – PETROBRÁS, na qualidade de importador;

- *"A análise isolada do certificado de origem que instrui o despacho de importação mostra que o mesmo não se relaciona com a mercadoria objeto da importação da DI nº 99/0826780-9, nem a existência de um terceiro país e exportador, com integral detalhamento das informações específicas exigidas pelos países membros, em conformidade com o Regimento da ALADI, violando o que estabelece o art. 1º do Acordo 91, Cláusulas nona e Décima do Regimento de Origem, o qual regulamenta as disposições referentes à Certificação de origem"*;

- o B/L não apresenta o valor do frete, conforme determinação legal.

Em decorrência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/15, pelo qual o contribuinte foi intimado, em data de 22/03/02, a recolher ou impugnar o crédito tributário no valor total de R\$ 339.945,63 (trezentos e trinta e nove mil, novecentos e quarenta e cinco reais e sessenta e três centavos), constituído, respectivamente, de R\$ 158.721,09 (cento e cinquenta e oito mil, setecentos e vinte e um reais e nove centavos), R\$ 62.171,05 (sessenta e

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

dois mil, cento e setenta e um reais e cinco centavos) de juros de mora, R\$ 119.040,82 (cento e dezenove mil e quarenta reais e oitenta e dois centavos) de multa proporcional e R\$ 12,67 (doze reais e sessenta e sete centavos) de multa regulamentar do Imposto de Importação, tendo como enquadramento legal os seguintes dispositivos da legislação regência: arts: 1º; 77, inciso I; 80, inciso I, alínea "a"; 83; 86; 87, inciso I; 89, inciso II; 99; 100; 103; 111; 112; 129 a 133; 220; 411 a 413; 416; 418; 425, alíneas "a", "h", "i", "j" e "m"; 427, parágrafo único; 434; 444; 455; 499; 500, incisos I e IV; 501, inciso III e 542 Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Discordando da exigência fiscal, a autuada apresentou, tempestivamente, em data de 22/04/02, impugnação de fls. 73/91, ao auto de infração, argumentando em sua defesa, resumidamente, o abaixo transcrito, com os erros e incorreções apresentados:

- as multas não podem prosperar, tanto que a jurisprudência dominante no 3º Conselho de Contribuintes é no sentido de que a GI ou DI fora de prazo não pode ser considerada como inexistentes. A autuação neste aspecto, trata-se de interpretação nem razoável, aliás reprovável. Uma coisa é a prática do ato jurídico, outra é a sua prática fora do prazo;

- quanto ao Certificado de Origem, afirma que é um documento destinado a certificar a origem da mercadoria para efeito de enquadramento tarifário dos bens com origem no MERCOSUL, porém especificamente o Tratado de Assunção, firmado em 26 de março de 1991, promulgado no Brasil pelo Decreto 350 de 21 de novembro de 1991, prevêem a declaração, certificação e comprovação, sendo que os certificados terão validade de 180 dias após sua expedição;

- à exceção deste tratado, não existe nenhuma outra disposição legal que o atrele à data de emissão da fatura. Qualquer disposição de direito interno, principalmente a nível de Instrução normativa, por certo contraria o espírito do tratado que visa facilitar as transações comerciais, culturais, etc;

- com relação às multas por não apresentação do certificado de origem "fora do padrão", temos como certo que o Auto de infração é, *data vênia*, por demais equivocados;

- argüi sobre a impossibilidade da perda de redução tarifária por erros formais de preenchimento do certificado de origem;

- alega que por interesses vitais da economia do País e falta dos recursos necessários para o pagamento do preço, a importadora revende a mercadoria e a recompra concomitantemente, apenas para alongar o prazo de pagamento e contar com fontes alternativas de captação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

- 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;
- destaca que a Resolução nº 78 e o Acordo nº 91, não vedaram a compra direta com interveniência posterior de terceiros com finalidade de mera alavancagem financeira, e sem trânsito por outro país;
- ressalta 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;
- 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;
- 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;
- alega que é improsperável a pretensa divergência entre os números constantes do Certificado de Origem e da fatura correspondente;
- igualmente improsperável é a afirmação do fiscal de que o número da fatura comercial (104751-0) que consta no campo referente à declaração de origem, diverge da fatura que instrui o processo, (Pfico nº 722/2000). Ao contrário do que alegou o fiscal, constata-se às fls. 22 que o número da fatura comercial (104751-0), que consta no campo referente à declaração de origem, fls. 21, efetivamente não diverge da fatura que instrui o processo;
- em nenhum momento o enquadramento legal citado no auto, faz disposição quanto à perda do direito de redução nestes casos, logo o enquadramento legal não se coaduna com a penalidade imputada à impugnante;
- destaca que a importação em tela está lastreada na Portaria DECEX nº 15/91, que dispõe sobre normas administrativas que orientam as importações brasileiras relativamente à dispensa de emissão prévia da Guia de Importação e aos pedidos de GI;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

- afirma que o Auto de infração está eivado de nulidade, por contrariar e negar vigência ao art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, ao não especificar de modo claro o que está sendo cobrado;

- indaga em atendimento ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, (art. 5º, LV, da CF/88), qual a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, vez que há na mesma autuação fiscal, enquadramentos legais distintos e divergentes;

- traz à lume o art. 112 do CTN e conclui que o cerne do auto de Infração reside na impossibilidade material de correlacionar a fatura comercial da Pfico com a da PDVSA, o que não pode prosperar;

- em observância ao princípio da verdade material, requer a realização de perícia para comprovar se os documentos objeto da presente lide têm a devida adequação ou correlação às importações em questão;

- protesta pela aplicação dos juros de mora, visto que além de contrariarem o disposto nos arts. 1.062, 1.063 e 1.064 da lei Substantiva Civil, desrespeitam as prescrições constitucionais expressas no art. 162, § 3º da Constituição Federal, que limita a cobrança de juros a 12% (doze por cento) ao ano;

- traz à colação respeitáveis doutrina e jurisprudência administrativa;

- requer ainda que seja declarado nulo por ilegalidade, e se caso não seja esse o entendimento, seja cancelado o Auto de Infração por sua manifesta improcedência.

Em data de 25/04/02, os autos foram, então, encaminhados à DRJ- Fortaleza/CE para prosseguimento e esta, mediante o ACÓRDÃO DRJ/FOR N.º 1.415/02 (fls. 95/116), julgou procedente o lançamento, conforme ementa e voto que seguem abaixo transcritos:

1 – Ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 29/09/1999

**ARGÜIÇÃO DE NULIDADE.**

Tendo em vista que a exigência fiscal foi formalizada com observância das normas aplicáveis, não cabe a argüição de nulidade do lançamento.



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

**PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO.**

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos na legislação de regência.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar argüição de inconstitucionalidade de normas legais.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 29/09/1999

**PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIÇÃO DE PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DO ACORDO INTERNACIONAL.**

É incabível a aplicação de preferência tarifária 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.

Lançamento Procedente

2 - VOTO

**PRELIMINARMENTE**

*Tempestividade*

A impugnação é tempestiva e apresentada por parte legítima, deve, pois, ser conhecida.

*Da alegação de nulidade*

Verifica-se que a peça vestibular do presente feito, fls. 01/09, reveste-se de todas as garantias processuais para a constituição do crédito tributário, uma vez que foram atendidas todas as solenidade exigidas na norma instrumental, Decreto nº 70.235/72, nos termos dos arts. 9º c/c art. 10, em face do descumprimento de dispositivos expressos na legislação substancial, por parte da autuada.



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

Destaque-se 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. Nesse mister, não se constata nenhuma das hipóteses de nulidade no presente processo administrativo, uma vez que foram atendidas todas as garantias processuais.

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.

Quanto ao cerceamento de defesa alegado na peça impugnatória não pode ser acolhido, uma vez que ao contribuinte foi assegurada a ampla defesa através da ciência do auto de infração que lhe possibilitou assim exercê-la plenamente.

O art. 5º, LV, da Constituição Federal assim dispõe:

*"Art. 5º.(...):*

*Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;"(grifei).*

Infere-se que o dispositivo constitucional retrotranscrito foi observado em todos os seus termos, haja vista que, pelas considerações trazidas na peça de defesa, constata-se que o contribuinte apreendeu perfeitamente a motivação da infração que lhe é imputada bem como o fundamento legal pertinente, de modo que não se vislumbra no caso em espécie cerceamento de defesa.

#### *Pedido de Perícia não formulado*

O art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, assim se pronuncia:

*"Art. 16. A impugnação mencionará:*

.....

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16." (introduzido pelo art.1º da Lei nº 8.748/93). (grifos na transcrição).*

Constata-se que a defendente embora tenha formulado os quesitos referentes aos exames pretendidos, deixou de atender às demais exigências expressas no inciso IV, acima gizado quanto à solicitação de perícia; tal omissão é suficiente para que se considere não formulado o pedido. Com efeito, o artigo 16, IV, do diploma acima referido, no seu parágrafo primeiro, respalda tal conclusão.

Ademais, verifica-se que a infração da espécie dos autos, além de perfeitamente tipificada, está patrocinada por elementos probatórios de inquestionável valor para a elucidação dos fatos, de modo que a apreciação das referidas provas, à luz da legislação pertinente, constitui um subsídio valioso para formar a convicção do julgador.

No que concerne à matéria em tela, é oportuno ressaltar que o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, autoriza ao julgador a indeferir a perícia eventualmente solicitada, quando entendê-la prescindível, sem que se configure tal fato cerceamento de defesa; acrescente-se que se porventura estivesse formulado o pedido de perícia, nos termos da norma de regência, ainda assim em face da existência de provas cabais dos fatos que motivaram o presente feito, bem como da clareza do tipo legal que rege a espécie dos autos, tal como se verifica na parte meritória da presente peça, tornar-se-ia prescindível a realização da perícia.

Logo, diante dos argumentos expostos e em face da tipicidade presente na espécie dos autos, resta superada a questão relativa à perícia, diante dos fundamentos apresentados, com esteio nos artigos 16, IV, § 1º; 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação que lhes foi dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

*Acórdão não-vinculativo*



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

Preliminarmente, registre-se que compete aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no âmbito administrativo, o julgamento de processos fiscais quanto aos recursos de ofício e voluntário; no entanto, em que pesem as respeitáveis decisões dos referidos órgãos colegiados, estas não têm o condão de vincular o julgamento em primeira instância.

“Ex vi” do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, prendendo-se, entretanto, às provas dos autos e aos atos legais e normativos que regem a matéria impugnada.

De acordo com o artigo 7º da Portaria MF nº 245, de 24 de agosto de 2001, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, o voto observará o entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos tributários e aduaneiros.

Assim, mesmo que o Acórdão, referente ao processo nº 10380.030650/99-74, citado na peça de defesa, trate de matéria idêntica a do presente processo, não poderá se constituir em fundamento, nesse voto, uma vez que as decisões do Conselho de Contribuintes não têm eficácia normativa.

Destarte, a matéria trazida aos autos será apreciada com base nos fundamentos arrolados a seguir, independentemente do teor dos julgados proferidos pelo Terceiro Conselho de Contribuintes.

### MÉRITO

Inicialmente cumpre ressaltar que são despiciendas as alegativas da defesa quanto à falta de razoabilidade da autuação por considerar inexistente a DI ou GI fora do prazo, bem como pela incidência de multas pela apresentação do Certificado de Origem “fora do padrão”, haja vista que as matérias suscitadas na defesa não estão abordadas na presente autuação. As infrações constatadas pela fiscalização estão minudentemente elencadas na descrição dos fatos de fls.05/11, destacando-se que o cerne da autuação reside: a) na ineficácia do Certificado de Origem, visto que a mercadoria nele certificada não corresponde à mercadoria objeto da importação e ainda pelo descumprimento das exigências constantes nas cláusulas Nona e Décima do Regime de Origem da ALADI, que ensejou a perda do benefício pleiteado, fato que insere a importação em apreço no regime de importação comum com recolhimento integral dos tributos e acréscimos legais em consonância com as disposições legais e regulamentares vigentes à época da importação e ainda; b) na exigência de multa regulamentada no art. 425

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

do RA pela apresentação de fatura comercial em desacordo com as exigências regulamentares.

A fundamentação a seguir demonstrada circunscrever-se-á portanto às matérias objeto da autuação expressamente impugnadas pela defesa.

*Divergência entre o Certificado de Origem e a fatura comercial*

Observa-se que, embora o Certificado de Origem, fls. 52, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à fatura comercial de nº 62541-0, que teria sido emitida naquele país, ressalta o autuante que a fatura que de fato instruiu a DI em destaque, foi a de nº PIFSB-1067/99, datada de 25/11/99, fls. 53, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY Pifco, localizada nas Ilhas Cayman, estando referida empresa qualificada na declaração de importação em apreço como exportadora.

Independente de qualquer apreciação quanto à legalidade da operação realizada pela impugnante, para efeito de fruição da redução tarifária prevista no Acordo da ALADI, constata-se que há uma divergência documental relevante, uma vez 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, uma vez que não se trata apenas de erro formal.

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.



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

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.

Destaque-se que o artigo 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, ao estabelecer que a descrição de produto incluído na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem, deve coincidir com o correspondente produto negociado, constante na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para seu despacho aduaneiro, vincula expressamente a mercadoria ao emissor da fatura, e no caso em comento, conforme se constata dos autos, o emissor da fatura comercial que instruiu o despacho de exportação não é país signatário do ACE 39.

Nesse mister, é importante ressaltar que uma vez que o produtor é identificado como a pessoa jurídica que fabrica ou produz a mercadoria, podendo ser ao mesmo tempo o exportador, que é a pessoa jurídica que promove a venda da respectiva mercadoria e emite a fatura comercial correspondente, que acompanhará os documentos de exportação, fica claramente demonstrado a obrigatoriedade de constar o nome do exportador no Certificado de Origem para fins de cumprimento das disposições estabelecidas para certificação.

Dispõe o artigo 4º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI:

*“QUARTO – os certificados de origem deverão ser emitidos de conformidade com as normas estabelecidas no Regime Geral de Origens e na presente regulamentação.”*

Prevê ainda o Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), conforme Decreto de execução nº 3.138, de 16/08/1999, em seu artigo 8º:

*“Para a qualificação da origem das mercadorias que se beneficiem do presente Acordo as Partes Signatárias aplicarão o Regime Geral de origem previsto na Resolução 78 e nas disposições complementares e modificativas do Comitê de Representantes da Aladi, salvo se as partes Signatárias convierem diferentemente.”*

Note-se que os referidos acordos internacionais estabelecem uma forma solene para o documento que atesta a origem da mercadoria pactuada, o que evidencia, sem dúvida, o seu aspecto formal. No entanto, é imperioso cõn-

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

cluir que, se tal documento contém informações relacionadas à mercadoria negociada, tal como a indicação da fatura comercial que a acoberta, tais informações revestem-se, de inegável caráter material, na medida em que identificam exatamente o bem objeto de tributação favorecida, reputando-se assim imprescindíveis para assegurar a sua origem e, por conseguinte, conferir legitimidade ao benefício tarifário.

De relevo destacar que a indicação do número da fatura comercial no certificado de origem não constitui mera formalidade. O vínculo necessário entre a fatura comercial que ampara a partida de mercadoria pactuada e o certificado de origem, centra-se na segurança jurídica visada pelo acordo junto às Partes signatárias, ao estabelecer uma redução tarifária em função da origem da mercadoria. A Fatura Comercial, documento imprescindível ao despacho de importação no caso em tela, espelha o próprio objeto do acordo, de modo que a divergência documental apontada, longe de ser mera formalidade, constitui-se em instrumento de relevância inegável para a perda da redução tarifária.

Conclui-se assim que a finalidade do Certificado de Origem é assegurar, perante os países envolvidos na transação, que a mercadoria objeto de intercâmbio é efetivamente originária e procedente do país declarante, estando, por isso, sujeita à tributação diferenciada, e dessa forma o documento materializa, enquanto elemento probatório, a regularidade da utilização do benefício tarifário pleiteado. Assim, não se pode concluir que a divergência de dados entre certificado e fatura se trata de mera formalidade, porquanto tal ocorrência significa a impossibilidade material de assegurar-se a origem da mercadoria e o direito ao regime de tributação pleiteado.

Entretanto, a matéria aí não se esgota, devendo-se, portanto, continuar a apreciação, perquirindo-se quanto ao aspecto legal no tocante à interveniência de um terceiro País na operação, questão que, se deslindada, dispensa qualquer consideração a respeito da citada fatura.

#### *Preferência tarifária em função da origem da mercadoria*

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 solicita-*



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

*da 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.

Cumprir lembrar que a relação jurídica decorrente da operação de importação se estabelece entre a União e o importador, sendo deste 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 - 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 acredite 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 culmi-

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

ne 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.

No presente caso, constata-se que enquanto as peças a seguir mencionadas (cópia do Extrato da Declaração de Importação, fls.17/20, Laudo Técnico de Arqueação e Quantificação, fls.21) atestam que a mercadoria efetivamente importada foi “Gasoleo”(Óleo Diesel), código NCM 2710.00.41, o Certificado de Origem apresentado, fls.52, denomina a mercadoria certificada como “Gasoleo” (Gasoil), código 2710.00.50. Pode-se inferir que a mercadoria certificada não corresponde à mercadoria de fato importada.

Uma leitura acurada dos dispositivos legais que disciplinam o Regime de Origem, permite a inferência de que essa vedação torna-se evidente e imperativa, na medida em que o supracitado dispositivo dispõe de forma inequív-

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

voca 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).*

*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;*

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

- 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 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.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

*“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.”

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, 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.

Reitere-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 O-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

rigem, 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.

Com efeito, é importante destacar mais uma inconsistência na documentação apresentada, que ratifica sobremaneira toda a fundamentação ora delineada sobre a ineficácia da certificação de origem apresentada, caracterizada pela divergência numérica da INVOICE nº 62324-0, fls.53, que teria sido emitida pela PDV S.A Petróleo Y Gas S.A, indicada na INVOICE nº PIFSB 1067/99, e o nº da Fatura Comercial 62541-0, citado no Certificado de Origem, fls. 52. Ressalte-se que ainda que não houvesse a divergência numérica acima enfatizada, a indicação da INVOICE nº 62324-0, fls.53, em um campo da INVOICE Nº PIFSB 1067/99, fls. 53, não supre as exigências acima destacadas trazidas à colação pela Resolução 232, de 1997.

De relevo assinalar que a disposição normativa sobre a certificação de origem deixa evidente que o Regime Geral de Origem, tem o escopo de assegurar perante as partes que a mercadoria negociada é efetivamente originária e procedente do país declarante. Nesse mister, a necessária correspondência entre a o Certificado de Origem e a Fatura Comercial nele indicada, longe de ser mera formalidade, tal como dispõe a defesa, traduz-se na essência material objetivada pelo acordo, na medida em que constitui o elemento probatório da origem perante o país importador, conforme já salientado na presente peça.

Com efeito, no caso em tela, o certificado de origem apresentado, fls. 52, não atende às exigências previstas na primeira parte do artigo 2º da mencionada Resolução. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação. Atente-se que, sendo a norma tributária de natureza cogente e estabelecendo o Regime Geral de Origem as exigências para a certificação, complementadas aqui pela Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, não cabe ao intérprete decidir pela prescindibilidade desta ou daquela informação, ao argumento de que se trata de mera formalidade, sob pena de atentar contra a própria literalidade da norma, haja vista que as regras que disciplinam o Regime de Origem, são claras quanto a vinculação do certificado de origem à fatura comercial que ampare a mercadoria efetivamente pactuada. Tampouco o Certificado de Origem, fls. 39, emitido por Bahamas Oil Re-

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

*fining Company Internatinunal Limited*, em 19/11/99, pode ser admitido como certificação da origem da mercadoria, pela falta de previsão legal para a expedição do documento em destaque para os fins pretendidos no Acordo em análise.

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 II 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. Assinale-se que sendo essa argumentação de cunho extra legal não tem o condão de convalidar o descumprimento das normas que tratam do regime de origem, envolvendo mercadoria objeto de acordo de redução tarifária.

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 Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), conforme Decreto de execução nº 3.138, de 16/08/1999, firmado entre Brasil e os seguintes países: Colômbia, Equador, Peru, Venezuela (Países-Membros da Comunidade Andina), 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.

Corroborar esse raciocínio o Acórdão 302.33.887, da Segunda Câmara, do 3º Conselho de Contribuintes, *verbis*:



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

*“Constatado que a importação foi realizada pela recorrente junto a uma empresa norte-americana, país não participante do Acordo de Preferência Tarifária que reduz a alíquota do imposto de importação correspondente, tratando-se, efetivamente de uma operação triangular, não há como se conceder o tratamento preferencial pleiteado...*

*...no entanto, transparece com clareza, como indicam os documentos constantes do processo, que a importação em causa não constitui uma transação efetuada diretamente entre Brasil e México, uma vez que a empresa..., exportadora mexicana, faturou e exportou a mercadoria para a empresa americana..., que, por sua vez, a reexportou para a importadora brasileira..., ora requerente”.*

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 a 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.



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

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 de ressalvar 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. 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. Conseqüentemente, aplica-se ao presente lançamento a alíquota normal vigente à época do fato gerador, uma vez que inexiste 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.

Quanto à tempestividade do certificado de origem, cujas regras estão expressas nos artigos SEGUNDO e QUARTO do acordo nº 91, apenso ao Decreto nº 98.836/90, abordada na descrição dos fatos, fls.06, é de se ressaltar que a matéria em tela não interfere na solução do litígio, visto que

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

conforme exaustivamente analisado a perda do benefício não está fulcrada nesse aspecto, assenta-se todavia nas considerações expendidas ao longo da presente peça.

Conforme artigos SEGUNDO e QUARTO do acordo nº 91, apenso ao Decreto nº 98.836/90, ficou estabelecido que:

*"SEGUNDO - (...), os certificados de origem não poderão ser emitidos com antecipação à data de emissão da fatura comercial correspondente à operação de que se trate, mas na mesma data ou dentro dos sessenta dias seguintes." (grifei)*

*"QUARTO - Os certificados de origem deverão ser emitidos de conformidade com as normas estabelecidas no Regime Geral de Origem e na presente regulamentação."*

O benefício em destaque, por se tratar de matéria especial, deve comportar uma interpretação rigorosa. Nesse sentido, aqui, mais do que nunca, aplica-se a máxima segundo a qual a lei não comporta palavras inúteis. Logo, se a norma estabelece uma proibição, com certeza tem sua razão de ser, pelo que deve afigurar-se relevante para assegurar os objetivos do pacto internacional.

Por outro lado, se pretendesse o acordo internacional limitar os efeitos de ineficácia do certificado de origem apenas a determinadas hipóteses, certamente as teria explicitado. Assim, é razoável inferir a invalidade do certificado, sempre que deixe de preencher qualquer dos requisitos exigidos nos tratados internacionais pertinentes. Trata-se de cláusula tácita.

Semelhante entendimento foi manifestado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 303-28121, sessão de 21/02/95, proferido pela terceira câmara, cuja ementa declara:

*"Certificado de Origem emitido em data anterior à fatura não tem validade para efeito de redução tarifária negociada no ACE n. 14, da ALADI. Telex do exportador não é documento hábil para corrigir data da fatura. Recurso não provido."*

Em outro caso, assim se pronunciou o Egrégio Conselho, por meio do Acórdão nº 303-27.993, sessão de 25/08/94:

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

*"Certificado de origem emitido em data anterior à emissão da fatura, em desacordo com o art. 2. do Acordo 91, da ALADI promulgado com o Dec. 98.836/90 não se presta à comprovação de que trata o parágrafo único do art. 434 do Regulamento Aduaneiro. Recurso não provido."*

***Ausência de disposição expressa sobre os efeitos da irregularidade no Certificado de Origem***

Os argumentos aduzidos pela defesa quanto a ausência da disposição legal sobre a perda da redução do benefício ora questionado, não prosperam, conforme a seguir fundamentado.

O Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), em seu artigo 8º acima transcrito preceitua que para a qualificação da origem das mercadorias que se beneficiem do presente Acordo as Partes Signatárias aplicarão o Regime Geral de origem previsto na Resolução 78 e nas disposições complementares.

Tratando-se de benefício fiscal, submetido portanto a regra especial de tributação, rege-se pelas normas pactuadas no Acordo celebrado entre os países signatários, logo, infere-se à obviedade que a mercadoria importada ao arrepio das disposições acordadas submete-se às normas de tributação vigentes à época da importação pela subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária, conforme sobejamente fundamentado na presente peça. Com efeito, o Auto de Infração capitulou corretamente a infração constatada, conforme se constata da análise dos dispositivos citados na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls.05/11.

Note-se que, sendo a infração tributária de natureza objetiva, o cotejo dos artigos 499, "ex vi" do art. 136 do CTN, e 455 do Regulamento Aduaneiro, retro destacado c/c as regras que estabelecem o Regime Geral de Origem, constituem o supedâneo legal para a exigência em tela.

*"Art. 499 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (DL 37/66, art. 94).*

*Parágrafo único – Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e*



RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

*da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (Decreto-Lei nº 37/66, artigo 94, § 2º )." (sublinhado na transcrição.).*

Esclareça-se ainda que não se aplica à hipótese dos autos a Portaria Decex nº 15, de 09/08/91, tampouco tratou a autuação sobre a informação da quantidade da mercadoria no certificado de origem como explicita a defesa em sua peça de fls. 85/87.

#### *Matéria não Impugnada*

Da análise dos autos, verifica-se que a defendente, na peça impugnatória, fls. 75, não contestou expressamente a matéria referente às multas aplicadas. Destarte, com fulcro no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação da Lei nº 9.532/97, é de considerar como não impugnada quanto ao mérito, as matérias acima destacadas, objeto do presente processo e, portanto, não instaurada a fase litigiosa do procedimento, assim, não existindo pré-questionamento na 1ª instância administrativa, torna-se preclusa quanto a arguições posteriores. No entanto, tendo o impugnante suscitado uma preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, como retro assinalado, a qual abrange todo o feito fiscal, considera-se a presente matéria impugnada quanto à preliminar de nulidade, razão pela qual não se considera definitiva a cobrança administrativa do crédito tributário correspondente à matéria em comento.

#### *Juros de Mora*

Quanto à incidência dos juros de mora, está prevista no artigo 161 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*"Art. 161 - O Crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária."*

*§1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (grifei).*

Foram portanto, aplicados aos débitos objeto da presente lide, o percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, com escopo na legislação específica, citada às fls. 03, art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

Sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme disciplina o parágrafo único do art. 142 do CTN, cumpre ao agente público, no caso em espécie, ao Auditor Fiscal, desempenhá-la na forma e nas condições estabelecidas por lei.

Ressalte-se que a arguição de supostas violações constitucionais advindas da instituição dos juros SELIC, não serão objeto de análise por esta instância administrativa, uma vez que compete ao poder judiciário a tutela jurisdicional da matéria em foco.

Verificando-se a tipicidade na espécie dos autos, conforme relatado na presente peça, constata-se que não há reparos no feito fiscal, uma vez que a legislação de regência do tributo em comento, não foi cumprida nos seus devidos termos pela atuada.

Aclare-se por fim que o art. 112 do CTN trazido à lume na peça de defesa não se aplica ao caso em espécie, dada a tipicidade verificada e a escorreita aplicação da legislação de regência da matéria.

Constatada 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 do imposto de importação e multas conforme a legislação aplicável, 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 421, de 27/03/2002;

**VOTO PELA PROCEDÊNCIA** do lançamento objeto do presente litígio, para considerar devido o crédito tributário apurado no Auto de Infração de fls. 01/11.

Tomando ciência do Acórdão da DRJ-Fortaleza/CE, em data de 05/07/02, a empresa em epígrafe, não concordando com a decisão monocrática, interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário a este Colegiado, fls. 123/151, em que desenvolve a mesma linha

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA


RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

de defesa quando da impugnação ao Auto de Infração, reiterando todos os argumentos induzidos naquela peça, de modo que se faça considerar como parte integrante da peça recursal.

Ao final, a interessada pede a declaração de nulidade e/ou insubsistência do Auto de Infração, por ilegalidade, e assim não entendendo este Colegiado, que aquele ato seja cancelado por manifesta improcedência.

Os comprovantes dos depósitos recursais encontram-se às fls. 154/155 dos autos.

Em data de 06/08/02, os autos foram encaminhados a este E. Conselho.

É o Relatório. 

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

### VOTO

Tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 9º, inciso XVI, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes que integra o Anexo I da Portaria MF n.º 55, de 16 de março de 1998.

Trata o presente processo, de operação de importação de óleo diesel (gasóleo), produto classificado na correspondente Declaração de Importação sob o código 2710.00.41, tendo como Importadora a PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS, e como Exportadora a empresa PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY - PFICO, situada nas Ilhas Cayman.

O Fabricante/Produtor da mercadoria importada é a empresa PDVSA – PETRÓLEO Y GAS SA, da Venezuela.

A operação em questão foi realizada com redução do Imposto de Importação, em função do Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE-39, Decreto nº 3.138/99).

Por bem analisar a matéria discutida nos presentes autos, adoto o voto, transcrito abaixo com as devidas adaptações ao presente caso, proferido pela I. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo no Acórdão 302-36.318:

“Preliminarmente, a interessada alega a nulidade do Acórdão de primeira instância, por ter este acolhido Auto de Infração contrário à orientação sistêmica da Secretaria da Receita Federal (Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/97). Nesse passo, a recorrente acusa o acórdão recorrido de exigir a apresentação das 1<sup>as</sup> vias originais das duas faturas comerciais, bem como de afirmar que o Siscomex não admitiria o registro da operação em tela, por ser esta vedada.

Relativamente a tais argumentações, o Acórdão recorrido não faz qualquer alusão à necessidade de apresentação de duas faturas, ou à impossibilidade do registro da operação em questão no Siscomex, ou a qualquer reclamação da interessada nesse sentido. Além disso, a operação que ora se analisa foi disciplinada pela Resolução nº 232/97, da ALADI, cujas formalidades não foram cumpridas pela recorrente, conforme será explicitado por ocasião do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

exame do mérito. Destarte, REJEITA-SE A PRELIMINAR DE NULIDADE.

Ainda em sede de preliminar, a recorrente pede a realização de perícia, no sentido de que seja demonstrada a correlação entre as faturas da PDVSA e da PIFCO. Não obstante, esta providência revela-se despicienda e protelatória, já que, conforme será abordado por ocasião do estudo do mérito, constam dos autos provas suficientes à formação de convicção por parte do julgador, razão pela qual REJEITA-SE TAMBÉM ESTA PRELIMINAR.

No mérito, trata-se da exigência do Imposto de Importação, Juros de Mora e Multa de Mora, pela perda do benefício da redução tarifária pleiteada com base no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE-39, Decreto nº 3.138/99).

Relativamente à matéria impugnada e objeto do recurso, é pacífico que o objetivo da celebração dos Acordos Internacionais de natureza comercial é beneficiar, com tratamentos diferenciados, as mercadorias que circulam entre os países signatários, assim entendidos o importador e o exportador que firmaram os pactos.

No caso em questão, na operação de importação figurou como exportador um terceiro país (Ilhas Cayman), não participante do Acordo Internacional cujo agasalho foi pleiteado na Declaração de Importação objeto do Auto de Infração. Tal fato já descartaria, a princípio, a aplicação da redução tarifária pretendida. Entretanto, há outro fator impeditivo, que será analisado na seqüência.

Tratando-se de acordo centrado na origem da mercadoria, claro está que a vinculação desta com a operação acobertada pela avença é fundamental. A importância do tema transparece no rigor com que as normas relativas à certificação de origem são elaboradas. Daí a necessidade da estreita correspondência entre fatura comercial e certificado de origem, ambos relativos à operação objeto do despacho aduaneiro.

Na situação dos autos, a fatura comercial registrada no Certificado de Origem é a de nº 62541-0 (fls. 52), que não consta dos autos nem acoberta a operação de importação. Por outro lado, existe no processo uma fatura, de nº PIFSB 1067/99 (fls. 53), que acoberta tal operação, porém sem o respectivo registro no Certificado de Origem.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

Assim, o Certificado de Origem constante do processo não logra amparar a mercadoria objeto da operação de importação de que se cuida, já que não há correlação entre ele e a fatura comercial nº PIFSB 014/00 (fls. 30). Acrescente-se que o mencionado certificado de origem acoberta a importação de produto classificado no código 2710.00.50 (misturas de alquilídeos), enquanto a mercadoria efetivamente importada foi óleo diesel, classificado no código 2710.00.41, conforme se observa dos laudos de arqueação de fls. 21 e 22.

A interessada alega que a PIFCO, situada nas Ilhas Cayman, figuraria na presente importação como um operador que apenas faturaria a mercadoria. Entretanto, informa que adquire o produto da Venezuela, revende para sua subsidiária nas Ilhas Cayman, e posteriormente a recompra, o que caracteriza a empresa situada nas Ilhas Cayman não como um mero interveniente, mas sim como o próprio exportador, a quem se pretende aplicar os benefícios do Acordo ALADI.

Ainda que se pudesse caracterizar a PIFCO como mero operador, o entendimento dos participantes do Acordo, acerca das operações em que figura um terceiro país interveniente, já foi estabelecido por meio do Decreto nº 2.865, de 1998, que trata da execução da Resolução 232/1997, da ALADI. Assim, tal ato resolveu:

“Artigo 2º Incorporar o Acordo 91 do Comitê de Representantes, como Artigo Segundo, o seguinte:

‘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.’

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

O exame dos autos demonstra que não foi aposta no Certificado de Origem a observação no sentido de que a mercadoria seria faturada por um terceiro país, com os respectivos dados de identificação do operador (fls. 52). Tampouco foi apresentada a declaração juramentada acima prevista, indicando o número e a data da fatura comercial e do certificado de origem que ampararam a operação.

Como se vê, tal procedimento, por parte da interessada, contraria a Resolução 232/1997, do Comitê de Representantes da ALADI (Decreto nº 2.865, de 1998), mesmo que se tratasse de mera interveniência.

Destarte, a falta de correlação entre as duas faturas, no Certificado de Origem, não autoriza a interpretação de que tratar-se-ia de mera interveniência de um terceiro país. Ao contrário, os autos indicam que se trata de uma operação de importação entre o Brasil e as Ilhas Cayman, portanto sem direito ao benefício tarifário previsto para as operações no âmbito da ALADI.

Ressalte-se que o registro porventura existente, na fatura da PIFCO, fazendo referência aos dados contidos no Certificado de Origem, não supre a formalidade exigida pela Resolução nº 232/1997, já que se trata de informação unilateral prestada pelo exportador, e não pela entidade encarregada de certificar a origem das mercadorias no âmbito dos Acordos ALADI. Assim, o exportador não goza de legitimidade para promover a necessária vinculação entre as faturas, mormente no presente caso, em que tratar-se-ia de vincular sua própria fatura a um Certificado de Origem emitido anteriormente, mencionando uma outra fatura.

Sobre o descumprimento do artigo dez da Resolução nº 78/1987, alegado também pela recorrente como preliminar de nulidade, observe-se que tal dispositivo legal trata da comunicação de irregularidades às autoridades governamentais do país exportador - no caso, Ilhas Cayman, que sequer são signatárias do Acordo aqui tratado. Além disso, o Certificado de Origem constante do processo, a rigor, não contém vício, apenas não ampara a operação objeto da Declaração de Importação, uma vez que estampa outro número de fatura, estranho à operação de importação de que se trata.

Quanto ao argumento sustentado pela recorrente, de que as mercadorias em questão gozariam do benefício por terem sido transportadas diretamente da origem para o Brasil, lembre-se que o artigo quarto da Resolução nº 78/1987, invocado na defesa, não menciona a palavra "origem", e sim "pa

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.170  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.576

is exportador” que, no caso, como exaustivamente comprovado, não é parte nos acordos de que se trata.

No que tange aos recursos em que este Colegiado teria recepcionado a tese da recorrente, não se tem prova de que tais julgados enfocariam a mesma situação dos presentes autos. Ademais, o conteúdo das decisões emanadas dos Conselhos de Contribuintes não é vinculante, podendo cada julgador formar livremente a sua convicção, desde que fundamentada no ordenamento jurídico vigente. Tanto é assim que o Terceiro Conselho de Contribuintes já se posicionou também várias vezes contrariamente à tese da recorrente, citando-se, dentre outros, os Acórdãos nºs 302-34.951, 302-34.956, 302-35.373 e 302-35.379.

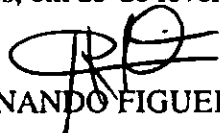
Conclui-se, portanto, que o Acórdão recorrido tratou corretamente a matéria, não merecendo qualquer reparo.

Diante do exposto, REJEITO AS PRELIMINARES ARGÜIDAS PELA RECORRENTE E, NO MÉRITO, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO”.

Em face do acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao presente Recurso, para manter a exigência fiscal em tela, nos termos do lançamento original.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003.

  
CARLOS FERNANDO FIGUEIRÊDO BARROS  
Relator