



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 18336.000096/2001-79
Recurso nº Especial do Procurador
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - CERTIFICADO DE ORIGEM -
PREFERÊNCIA TARIFÁRIA
Acórdão nº 03-005.335
Sessão de 14 de maio de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 17/08/1999

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO
INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM.

É incabível a aplicação de preferência tarifária percentual em caso de divergência entre Certificado de Origem e Fatura Comercial, bem como quando o produto importado é comercializado por terceiro país, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes (Relatora), Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Marciel Eder Costa e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Antonio Carlos Atulim - Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Marciel Eder Costa, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias (Presidente à época do julgamento).

Relatório

Os autos versam sobre a determinação e exigência de crédito tributário com base na Declaração de Importação 99/0684663-1, registrada perante a Inspeção da Receita Federal em Porto Alegre (fls. 6 a 10).

A Colenda Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte, conforme Acórdão nº 303-30.632, de 19 de março de 2003, assim ementado:

“CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERÊNCIA TARIFÁRIA - RESOLUÇÃO ALADI 232.

Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado 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 art. 9º, do Regime Geral de Origem da Aladi (Res. 78).

RECURSO PROVIDO.

A Fazenda Nacional interpôs tempestivamente Recurso Especial requerendo a cassação do acórdão recorrido, restaurando-se a decisão de 1ª instância, com base em entendimento divergente constante do Acórdão nº 302-36.241. Alegou que o acórdão recorrido contrariou o artigo 434 do Regulamento Aduaneiro e a Resolução nº 78 da ALADI, pois a redução de alíquota só pode ser aplicada a mercadorias originárias e países que integram o referido acordo de integração econômica.

A contribuinte foi devidamente cientificada da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e apresentou contrarrazões pugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Nos termos do art. 17, III, do RICARF¹, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o Acórdão CSRF/03-05.335, em virtude da relatora originária,

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

Processo nº 18336.000096/2001-79
Acórdão n.º 03-005.335

CSRF/T03
Fls. 293

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando e do redator designado, Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, terem deixado o colegiado sem terem se desincumbido desse dever regimental.

Sendo assim, para o fim de formalizar o voto vencido, adoto a minuta que foi entregue à Secretaria da CSRF pela relatora originária, *in verbis*:

"Submete-se à apreciação deste colegiado o Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, com fulcro no art. 5º, inciso II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, irresignada com o teor do Acórdão nº 303-30.632, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, proferido por unanimidade dos votos, e assim ementado:

***CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERÊNCIA TARIFÁRIA -
RESOLUÇÃO ALADI 232.***

Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado 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 art. 9º, do Regime Geral de Origem da Aladi (Res. 78).

RECURSO PROVIDO.

A PGFN entende que há divergência deste julgado e aquele proferido nos autos do Processo nº 18336.000160/2002-01, cujo voto condutor teve a relatoria do Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Junior, sendo sujeito passivo a mesma Petrobrás.

Todas as alegações da Procuradoria, ainda que pertinentes, não justificam a não aplicação da preferência tarifária.

Ao meu sentir, não está violado o Regulamento de Origem do Mercosul que determina a aplicação de tratamento tributário beneficiado quando se tratar de comércio de mercadorias produzidas intramercado comum.

Não encontro na legislação aduaneira qualquer possibilidade de sancionar com a perda do benefício tributário a falta de apresentação de certificado de origem, nos moldes previstos no Acordo mencionado. Isto é, não encontro base legal de sustentação para a aplicação da penalidade.

O Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto-lei nº 91.030, de 1985, tratando de Certificado de Origem e Outros Documentos, Subseção I da Seção III, do Capítulo I, do Livro IV, art. 434, determina:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

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

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

Conforme se observa, não diz de perda do benefício pela ausência ou inadequação formal do Certificado.

A Resolução nº 252, de 4 de agosto de 1999, do Comitê de Representantes da ALADI, que consolidou as normas de origem, em seu art. 15, determina que sempre que um país considere que o certificado de origem não está de acordo com as disposições contidas no Regime de Origem comunicará o fato ao país exportador para que esse adote as medidas que considere necessárias para solucionar o problema apresentado. E, além do pedido de informações poderá adotar as medidas que considere de seu interesse para salvaguardar seus direitos.

De fato, a medida que deve ser tomada pela Administração Aduaneira para salvaguardar os interesses tributários da Fazenda Pública quando da apresentação de certificado de origem não conforme, é a exigência de garantia e não a desconsideração do regime de tributação beneficiado em decorrência da aplicação das Normas de Origem do Mercosul.

Proceder de outra forma seria desconsiderar, tanto o disposto no Regime de Origem, quanto os demais valores que norteiam o tratamento discriminado positivamente que se deve adotar no comércio entre os Estado-parte da ALADI/MERCOSUL, além de, evidentemente, não encontrar respaldo legal em qualquer das normas aduaneiras.

Que fique claro, como já mencionado, que a Resolução 252 é uma consolidação das Normas de Origem e seu art. 15 não é inovador. Já estava no Anexo I, do Acordo de Complementação Econômica nº 18, não podendo, portanto, se alegar que não vigia à época dos fatos aqui narrados.

Assim sendo, em atenção às Decisões do Comitê de Representantes da ALADI que é o órgão político permanente e foro negociador onde são analisadas e aprovadas todas as iniciativas destinadas a dar cumprimento aos objetivos do Tratado que constituiu a ALADI, não vislumbro a contrariedade à legislação suscitada pela Procuradoria.

Como é cediço, a legislação decorrente de Tratados assinados pelo Brasil compõe, ao lado das normas domésticas, o ordenamento jurídico pátrio, naquilo que não se confrontar com a Constituição Federal.

Assim sendo, nego provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.”

Antonio Carlos Atulim

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Considerando que não há notícia de que o redator designado, Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo, tenha entregue a minuta do voto vencedor à Secretaria da CSRF, adoto, para o fim de formalizar o voto vencedor, os mesmos argumentos lançados no acórdão de primeira instância, *in verbis*:

"(...)

Segundo as regras de regulamentação das disposições referentes à certificação da origem, contidas no Acordo 91/89, no âmbito da ALADI, e regulamentado pelo Decreto 98.836/90, o Certificado de Origem não poderá ser emitido com antecipação à data de emissão da Fatura Comercial correspondente à operação, mas na mesma data ou dentro dos sessenta dias seguintes.

A Fatura Comercial correspondente à operação, obviamente, é aquela emitida pelo produtor localizado no país de origem do produto, indicada no campo próprio do Certificado de Origem. Para o caso, a Fatura Comercial correspondente ao Certificado de Origem em apreço, fls. 21, seria a Fatura Comercial nº 69602-0, emitida na Venezuela pela empresa PDVSA PETROLEO Y GAS S/A, fabricante do produto.

Desta forma, não há como se invalidar o Certificado de Origem quanto ao prazo de emissão com relação à Fatura Comercial emitida pela empresa PIFCO, localizada na Ilhas Cayman.

Divergência entre o Certificado de Origem e a Fatura Comercial

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

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

Ressalte-se que o **artigo 10 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 PTR-04.

Nesse mister, é importante enfatizar 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 Alcance Regional nº 04 (PTR-04), instituído pelo Decreto de execução nº 90.782, de 28 de dezembro de 1984, modificado pelo Decreto nº 805/90, em seu artigo 9º:

"art. 90 Os benefícios derivados da aplicação da preferência tarifária regional amparam, exclusivamente os produtos originários do território dos países-membros. Enquanto não for estabelecido o regime regional de origem, a qualificação, declaração, comprovação e certificação da origem das mercadorias importadas ao amparo da preferência tarifária regional regular-se-ão, no pertinente, pelas normas das Resoluções 49 (II), 82 (III), 83 (III) e 84(111) da Conferência das Partes Contratantes do Tratado de Montevidéu, pelo Acordo 25 do Comitê de Representantes e pelas Decisões sobre origem do Comitê Executivo Permanente da ALALC em vigor a 31 de dezembro de 1980"

Verifica-se que as normas que disciplinam a certificação de origem estabelecem a forma solene para o documento que atesta a origem da mercadoria pactuada, desse modo é imperioso concluir que o documento contém elementos que estão adstritos A. mercadoria pactuada como a indicação da fatura comercial que acoberta exatamente a mercadoria certificada, e deverão ser observadas pelos países signatários, dada a imprescindibilidade destas para ratificar a origem da mercadoria objeto do 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 As 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.

De modo que, dada a importância do documento em análise, como instrumento de certificação de origem de mercadoria objeto de acordo de redução tarifária entre países signatários, infere-se que a ausência de qualquer dos requisitos exigidos

descaracteriza o certificado e invalida o tratamento preferencial pleiteado, devendo ser aplicada A. mercadoria o tratamento normal, previsto para as importações de terceiros países.

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

Triangulação comercial. 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 (ALA DI), quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, a comprovação constará de certificado de origem emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação."

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

Considerando que o Tratado de Montevideu, 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 A 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. Portanto, 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 ALADUCR/Resolução 78, artigo 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.

Neste mister evidencia-se de suma importância o estabelecimento das normas acerca do Regime Geral de Origem, pela Resolução nº 78, de 24 de novembro 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 da norma de regência, acima mencionada, constata-se, em face do caráter bilateral dos acordos que objetivam tratamentos preferenciais entre os países integrantes da ALADI, e no 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.

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 inequívoca que deverá haver uma correspondência entre o Certificado de Origem e a fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro, assegurando-se, dessa forma, que a mercadoria submetida ao despacho é a mesma objeto da certificação e que a operação comercial que deu origem à importação se amolda aos princípios pactuados nos acordos, atendendo, assim, a seus objetivos. Vale ressaltar que para fins aduaneiros, a fatura comercial comprova a cessão por venda, por parte do vendedor/exportador em favor do adquirente/importador.

Constata-se, portanto, que, exceto na hipótese de operações comerciais em que intervenha operador de outro país, conforme previsto na legislação de regência abordada adiante, o legislador não deixou margem para a interveniência de um terceiro país, nos moldes das operações comerciais de fato ocorridas, de que resultaram as importações efetuadas pelo impugnante, 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 do acordo pactuado, 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;

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).

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

Entretanto, a Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, que

alterou o Acordo 91, veio permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, nos seguintes termos:

"SEGUNDO. Quando a mercadoria objeto de intercâmbio for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não membro da Associação, o produtor ou exportador do país de origem deverá indicar no formulário respectivo, na área relativa a "observações", que a mercadoria objeto de sua Declaração será faturada de um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador que em definitivo será o que fature a operação a destino."

"Na situação a que se refere o parágrafo anterior e, excepcionalmente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecer o número da fatura comercial emitida por um operador de um terceiro país, a área correspondente do certificado não deverá ser preenchida. Nesse caso, o importador apresentará à administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justifique o fato, onde deverá indicar, pelo menos, os números e datas da fatura comercial e do certificado de origem que amparam a operação de importação."

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.

Em sua peça de defesa, esclarece o impugnante que "revende a mercadoria à subsidiária", situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, "a recompra". De relevo salientar que a interveniência de um operador tal como prevê o artigo segundo do Acordo 91, está condicionada ao atendimento dos requisitos exigidos no diploma legal acima transcrito com a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, hipótese no confirmada na espécie em análise.

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, PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY (PIFCO), 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.

Cumpram ainda destacar que a indicação do número do Certificado de Origem e do número da Fatura Comercial emitida pela empresa PDV S.A PETRÓLEO Y GAS S.A, situada na Venezuela, em um campo da Fatura Comercial emitida pela empresa exportadora, PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY (PIFCO), PIFSB-935/99, fls. 22, não supre as exigências acima destacadas trazidas à colação pela Resolução 232, de 1997, visto que não identifica efetivamente a operação pretendida.

De relevo assinalar que a disposição normativa sobre a certificação de origem deixa evidente que 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 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.

Com efeito, no caso em tela, o Certificado de Origem apresentado, fls. 21, 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 A. Fatura Comercial que ampare a mercadoria efetivamente pactuada.

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 Alcance Regional nº 04 (PTR-04), instituído pelo Decreto de execução nº 90.782, de 28 de dezembro de 1984, modificado pelo Decreto nº 805190, 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, o produto ao emissor da Fatura Comercial do País signatário do Acordo.

Corroboram esse raciocínio o Acórdão 302.33.887, da Segunda Camara, do 3º Conselho de Contribuintes, verbis:

"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 As disposições da Resolução 232, de 1997, para o gozo do tratamento preferencial estabelecido no Acordo firmado entre os países-membros.

NOTA COANA/COLAD/DITEG nº. 60/1997

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.

Artigo DEZ da Resolução nº 78

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 as autoridades governamentais do país exportador, adotar as medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal.

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

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

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

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."

Conclusão

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

Destaque-se que as normas específicas de desoneração tarifária s6 prevalecem sobre a legislação geral, quando observadas em seus devidos termos; do contrário, diante do descumprimento de qualquer dos requisitos do acordo, aplica-se a legislação tributária vigente A época do fato gerador, para um regime comum de importação.

Nesse mister, constatadas as irregularidades apontadas, que logicamente descaracterizam o Certificado de Origem, documento anexado As fls. 21, e invalidam o tratamento preferencial pleiteado, a autoridade aduaneira, escudada no princípio da estrita legalidade tributária, lavrou a presente Auto de Infração, tendo sido obedecida toda a liturgia processual pertinente, cujo exercício do contraditório e da ampla defesa, pressupostos constitucionais do devido processo legal, materializou-se com a impugnação apresentada, momento processual em que se utilizou o contribuinte para amplamente apresentar suas discordâncias, conforme se constata da leitura da peça de fls. 35/48.

No que se refere à nulidade do Certificado de Origem, não se trata aqui de declará-la; prerrogativa, aliás, atribuída ao Judiciário ou à própria entidade emitente, fora dos poderes da fiscalização aduaneira, mas sim de reconhecer ou não uma redução tributária, isto é, aceitar ou não um documento como hábil, na forma da lei, para produzir determinado efeito fiscal específico, tarefa, esta sim, inerente aos poderes do Fisco.

Cabível, portanto, a exigência de imposto de importação, haja vista que o produto foi importado de um terceiro país (Ilhas Cayman), estranho aos Acordos citados, para redução do Imposto de Importação, o que implicou perda do benefício.

Processo nº 18336.000096/2001-79
Acórdão n.º **03-005.335**

CSRF/T03
Fls. 304

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 autuada.

(...)"

Com esses argumentos, na assentada do dia 14 de maio de 2007, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deu provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Antonio Carlos Atulim