



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° : 18336.000175/00-18
Recurso n° : 127.856
Acórdão n° : 301-32.505
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.
ACORDOS DA ALADI. CERTIFICADO DE ORIGEM.
OPERADOR DE TERCEIRO PAÍS.**

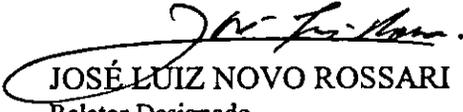
O uso de preferência tarifária no âmbito da Aladi depende da integral satisfação dos requisitos e condições previstos no Regime Geral de Origem. Não se presta para comprovação o Certificado de Origem que não preenche as condições estabelecidas no Acordo 91 da Aladi. Pedido de restituição negado.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Carlos Henrique Klaser Filho, relator, Luiz Roberto Domingo, Atalina Rodrigues Alves e Susy Gomes Hoffmann, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o acórdão o conselheiro José Luiz Novo Rossari.


OTACÍLIO DANFAS CARTAXO
Presidente


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
Relator Designado

Formalizado em: **14 JUL 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Valmar Fonsêca de Menezes e Irene Souza da Trindade Torres.

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

RELATÓRIO

Trata-se no presente, de pedido de restituição do Imposto de Importação (II) prevista no acordo tarifário no âmbito da Associação Latino-Americana de Integração - ALADI feito pelo contribuinte em decorrência da importação de mercadorias através da DI nº 00/0432920-6, registradas em 16/05/2000, submetendo a despacho 3.141.095 Kg de querosene de aviação, classificável na Tarifa Externa Comum no código 2710.00.31, sendo estas originadas da Venezuela, embarcadas diretamente para o Brasil.

A fiscalização alega que o certificado de origem não faz nenhuma referência sobre a participação de um operador de um terceiro país na transação feita, conforme estabelece a Resolução nº 232, do ALADI. Informa que o nº da fatura comercial diverge da fatura que instrui o processo, que o certificado de origem não relaciona a quantidade da mercadoria objeto da certificação como estabelece o art. 1º, do Acordo 91. Ainda, alega que o certificado de origem emitido em 25/05/2000, é anterior à data de emissão da fatura comercial.

Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação às fls. 33/66, alegando, em síntese o seguinte:

- que a importadora revende a mercadoria e a recompra concomitantemente apenas para alongar o prazo de pagamento e contar com fontes alternativas de captação;
- que a Resolução nº 78 e o Acordo nº 91 não vedaram a compra direta com interveniência posterior de terceiro com finalidade de mera alavancagem financeira;
- 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 créditos tomadas.
- que 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;
- que o artigo 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;
- que o número da fatura comercial 97779-0 que consta no campo referente à declaração de origem, efetivamente não diverge da

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

fatura que instrui o processo. E que basta ver o campo "INVOICE" que se vê com clareza o nº 97779-0, identificando corretamente a fatura comercial a que dispõe o d. fiscal;

- ressalta que a importação em tela está lastreada na Portaria Decex nº 15, de 09/08/91, que dispõe sobre normas administrativas que orientam as importações relativamente à dispensa de emissão prévia da Guia de Importação e aos pedidos de GI;

- alega contrariedade a lei, art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/72 ao não especificar de modo claro o que está sendo cobrado e, ainda, alega afronta a princípios constitucionais. Indaga o art. 112, do CTN e conclui que o cerne do auto de infração reside na impossibilidade material de correlacionar a fatura comercial da Pfisco com a da PDVSA, o que não pode prosperar;

- requereu a realização de perícia e apresenta quesitos;

- protesta pela aplicação dos juros de mora, traz julgados e doutrina;

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

Na decisão de 1ª instância às fls. 71/95, a autoridade julgadora indeferiu o pedido de restituição, por entender que o produto importado de um terceiro país, estranho ao Acordo citado, implica perda do benefício de redução do imposto.

Devidamente intimado da decisão, o contribuinte tempestivamente apresenta Recurso Voluntário às fls. 100/116, no qual são novamente apresentados os argumentos utilizados na Impugnação, citando inclusive decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes no mesmo sentido.

Assim sendo, os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

VOTO VENCEDOR

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator Designado

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata-se de pedido de restituição de imposto de importação no valor de R\$ 1.037,85 que a recorrente alega ter pago a maior por ocasião do despacho aduaneiro proposto pela DI nº 00/0432920-6, registrada em 16/5/2000 perante a IRF no Porto de São Luís/MA, referente à importação de 3.141.095 kg de querosene de aviação.

Em decorrência do pedido de restituição foi determinada a revisão do despacho aduaneiro, do que adveio o lançamento do imposto de importação por não ter a interessada cumprido os requisitos estabelecidos no ACE 39, notadamente os determinados pela Aladi para a utilização de Certificado de Origem e gozo da preferência tarifária.

O lançamento do imposto de importação foi formalizado no auto de infração objeto do processo fiscal nº 18336.000730/2002-54, que foi objeto do recurso voluntário 127.943 cujo provimento foi negado por esta Câmara, e em relação ao qual fui designado relator.

Na oportunidade elaborei o voto que segue, *verbis*:

“Em exame a questão sobre o cabimento do benefício do imposto de importação em face do Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE-39), cuja execução foi determinada pelo Decreto nº 3.138/99, no âmbito da Aladi, para produtos que tenham sido exportados por terceiro país, não signatário desse acordo, no caso, de importação de “querosene de aviação”, realizada pela recorrente e exportada pela PETROBRAS INTERNATIONAL COMPANY – PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman.

Preliminarmente, e no que respeita à Nota Coana/Colad/Diteg nº 60/97, alegada pela recorrente, deve-se ressaltar que, no que concerne ao regime de origem específico da Aladi, esse ato sugere providências temporárias na hipótese de interveniência de operador de terceiro país. Destarte, esse ato não teve aplicação definitiva quanto ao regramento de origem estabelecido na Aladi, tendo em vista que teve por finalidade determinar as providências sugeridas até que fossem adotadas regras específicas pelo Comitê de

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

Representantes da Aladi, isso em vista de até aquele momento não terem sido regulamentadas as operações envolvendo intervenientes de terceiros países.

O ACE 39 determina, em seu art. 8º, que para a qualificação da origem das mercadorias para as quais se pleiteie o benefício de preferência tarifária, as partes contratantes deverão aplicar o Regime Geral de Origem previsto na Resolução 78 e legislação complementar.

Em vista da regulamentação procedida pela Aladi às operações envolvendo operadores de terceiros países, o regramento aplicável no caso em exame é o Decreto nº 2.865/98, que dispôs sobre a execução da Resolução nº 232 do Comitê de Representantes da Aladi, e que incorporou ao Acordo 91 do Comitê de Representantes, como Artigo Segundo, o seguinte dispositivo, verbis:

“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. (destaquei)

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.”

Em vista da época da importação, esse é o dispositivo aplicável à operação desenvolvida pela recorrente, tendo em vista que a mercadoria é originária da Venezuela mas foi faturada por operadora, subsidiária da recorrente, localizada em terceiro país (Ilhas Cayman).

Examinados os autos, verifica-se que a importadora não cumpriu as determinações previstas no retrotranscrito Artigo Segundo do Acordo 91, referentes à certificação de origem, como se demonstrará a seguir.

al.

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

No caso em exame, constata-se a existência de certificado de origem (fl. 28), emitido em 25/5/2000, que corresponde à fatura comercial nº 97779-0, emitida pelo produtor (PDVSA Petróleo y Gas S.A.) localizado na Venezuela, tendo, no entanto, sido apresentada para o despacho aduaneiro de importação a fatura comercial nº PIFSB-469/2000, datada de 9/6/2000, emitida pela operadora das Ilhas Cayman (Petrobras International Finance Company – Pifco).

O certificado de origem apresentado não acoberta a operação de importação objeto do despacho aduaneiro, realizada entre a Petrobrás e a PIFCO, subsidiária daquela e localizada nas Ilhas Cayman.

Com efeito, a fatura comercial apresentada para instruir o despacho aduaneiro não constou no Certificado de Origem emitido para efeitos de obtenção da preferência tarifária prevista no acordo. Para as finalidades a que se destinava, deveria constar na área destinada às “OBSERVAÇÕES” do certificado de origem as informações exigidas no Artigo Segundo do Acordo 91. E na impossibilidade de serem dadas essas informações, em caráter excepcional, como determina o parágrafo seguinte desse mesmo Artigo, deveria prestar à administração aduaneira uma declaração juramentada que justificasse o fato.

A apresentação do certificado de origem é condição indispensável para o gozo da redução tarifária pleiteada, já que o documento disciplinado no Regime Geral de Origem da Aladi, emitido pelo órgão competente do país exportador deve necessariamente instruir os documentos da exportação (art. 7º da Resolução 78 da Aladi).

Sob esse prisma, depreende-se ainda das normas que regem a emissão do Certificado de Origem que o documento original deve ser entregue à Aduana do país importador, como instrumento hábil e compulsório para efeito de comprovação da origem, objetivando ao reconhecimento da preferência tarifária pretendida.

A esse respeito, verifica-se ser clara a determinação contida no artigo Oitavo da Resolução 252, do Comitê de Representantes da Aladi, que consolida toda a legislação de origem e cuja execução foi determinada pelo Decreto nº 3.325/99, verbis:

“OITAVO – A descrição das mercadorias incluídas na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes deverá coincidir com a que corresponde à mercadoria negociada, classificada de conformidade com a NALADI/SH e com a que se registra na fatura comercial que

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro.” (destaquei)

O regramento é inequívoco, e tem por objetivo a vinculação entre o documento de origem e a fatura utilizada no despacho aduaneiro de importação.

Efetivamente, o acordo internacional mencionado vincula expressamente o gozo do benefício da redução tarifária à comprovação da origem através de um documento próprio, que deve obedecer aos requisitos pactuados pelos países signatários, quanto à forma e conteúdo.

Desse modo, a fruição da preferência tarifária subordina-se ao reconhecimento, pelo país importador, do certificado apresentado, como documento probante da origem da mercadoria, para que possa produzir os efeitos fiscais que lhe são próprios, o que implica verificar se o documento atende, sob os aspectos material e formal, os requisitos estipulados no acordo internacional.

Apenas a título ilustrativo, ressalta-se que a exigência prevista para as importações envolvendo casos de operadores de terceiros países, no sentido de constar as informações no espaço próprio de “OBSERVAÇÕES”, é utilizada obrigatoriamente na totalidade dos acordos decorrentes da Aladi, inclusive os existentes na área do Mercosul, de forma a permitir que as autoridades de controle do país de importação tenham o pleno conhecimento de que se trata de uma operação com interveniência de operador de terceiro país, bem como o nome, domicílio e país desse operador.

No caso, não houve o cumprimento desse requisito por parte da recorrente, visto que no espaço destinado a “observações” constam somente as informações correspondentes ao conhecimento de carga da mercadoria.

No caso em exame, verifica-se, à evidência, que os requisitos e condições estabelecidos no acordo não foram cumpridos pela importadora. Destarte, o Certificado de Origem apresentado não se conforma às especificações pertinentes à origem nos termos estabelecidos pela Aladi, contrariando o que determina essa Associação e não se prestando para a finalidade a que se destinava.

De outra parte, verifico que mesmo que fosse afastada a exigência dos requisitos acima referidos, não teria a importadora direito à preferência tarifária pretendida, tendo em vista que a operação comercial levada a efeito não é amparada pelo Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi.

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

Com efeito, a previsão contida no Artigo Segundo do Acordo 91¹ diz respeito à hipótese de venda pelo produtor ou exportador do país de origem a um operador de terceiro país, membro ou não da Aladi, que, por sua vez, fature a mercadoria ao país importador.

No caso de que trata este processo, e de conformidade com o que afirma a própria recorrente, a mercadoria foi faturada pelo país produtor-exportador para a Petrobrás, com o pagamento feito pela Pifco, subsidiária da Petrobrás localizada nas Ilhas Cayman, por ordem da controladora. Ao mesmo tempo houve a venda da mercadoria para a Pifco e a recompra da mesma mercadoria, com o objetivo de alcançar prazos maiores de pagamento.

Não se questionam nesse processo os aspectos comerciais da recorrente, mesmo por que não é matéria de interesse da administração aduaneira. Nesse sentido, os importadores podem se utilizar das opções comerciais que melhor lhes aprouver. A questão aqui é exclusivamente tributária e, nessa parte, por certo que os interesses comerciais utilizados pelos contribuintes não podem se sobrepor às regras fiscais existentes, com mais vigor se essas decorrerem de atos internacionais de que o Brasil for signatário.

A operação desenvolvida pela recorrente não está amparada pelo acordo. Os elementos do processo são inequívocos e suficientes para afastar a hipótese de amparo no disposto no Artigo Segundo do Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi, como de interveniência de operador de terceiro país.

De resto, também não assiste razão à recorrente quando se reporta ao Artigo DEZ da Resolução 78 da Aladi (atual Artigo QUINZE da Resolução 252), tendo em vista que as hipóteses ali referidas dizem respeito à expedição de certificações pelas entidades credenciadas sem o cumprimento das regras de origem estabelecidas no Regime Geral de Origem, casos esses que demandam a comunicação do fato ao país exportador para que adote as medidas necessárias de forma a que se adequem às disposições estabelecidas. Não se trata do caso presente, em que o Certificado de Origem foi expedido nos moldes previstos pelo Regime de Origem.

Do exposto, entendo que a preferência tarifária somente beneficia as importações que se adequem às regras previstas nos referidos acordos internacionais. Aquelas que não se conformam com essas determinações não estão contempladas pela preferência tarifária, devendo se processar pelo regime normal de tributação, ficando

¹ Objeto de ratificação no Artigo Nono da Resolução 252 do Comitê de Representantes da Aladi, objeto do Decreto nº 3.325, de 30/12/99, que edita o texto consolidado da Resolução 78 desse Comitê, e que contém as disposições das Resoluções 227 e 232, e dos Acordos 25, 91 e 215 do referido Comitê.

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

sujeitas ao Imposto de Importação, calculado sob a alíquota normal estabelecida para a respectiva classificação fiscal, vigente na data do fato gerador, tal como, no caso presente, foi exigido no auto de infração.

Destarte, e ainda considerando que devem ser interpretadas de forma não extensiva as disposições tributárias que digam respeito à concessão de benefícios fiscais (art. 112 do CTN), não vejo como dar tratamento benéfico à recorrente na hipótese circunstanciada nos autos, de forma a ultrapassar as determinações da Aladi decorrentes do Tratado de Montevideu 1980.

Diante do exposto, voto por que seja negado provimento ao recurso."

Embora pertinente a pedido de restituição, o presente processo trata, em sua essência, da mesma matéria já discutida por ocasião do recurso 127.943, ou seja, a preferência tarifária prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE-39). E o processo referente àquele recurso decorreu do processo ora sob exame, tendo em vista que, analisado o pedido de restituição, concluiu a autoridade aduaneira pelo descabimento do pedido, em vista de não ter havido o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos na Aladi.

Destarte, e com base no que foi decidido por esta Câmara relativamente ao recurso 127.943, utilizo-me do mesmo voto condutor daquele acórdão para negar provimento ao recurso voluntário ora sob exame.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2006



JOSE LUIZ NOVO ROSSARI – Relator Designado

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

VOTO VENCIDO

Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário por conter matéria de competência deste Eg. Conselho de Contribuintes.

O cerne da questão cinge-se em saber se a importação realizada pelo contribuinte está ou não ao amparo da redução tarifária a que faz jus país integrante da Associação Latino-Americana de Integração - ALADI.

Analisando o que determinam as regras para a qualificação da origem de uma mercadoria no âmbito da ALADI, as quais foram definidas através do Capítulo I do Regime Geral de Origem, aprovado pela Resolução 78 (promulgada pelo Decreto nº 98.874/90) tem-se no artigo 4º, letra “b”, do referido Capítulo, que as mercadorias com trânsito por um ou mais países não participantes, desde que sob a vigilância da autoridade competente desses países e atendidos os itens estabelecidos no mencionado artigo, são beneficiadas pelos tratamentos preferenciais.

Com o intuito de ilustrar e fundamentar o presente julgamento, trago à baila decisão prolatada no processo nº 18336.000730/2002-54, Recurso nº 127.943, Acórdão nº 301-32.004. Neste recurso, em que fui o Relator, além de tratar de situação semelhante à do caso agora em estudo, trata-se das mesmas partes, onde foi analisado o pedido de redução de alíquota e, por isso, não poderia ser diferente esta decisão.

Analisando o que determinam as regras para a qualificação da origem de uma mercadoria no âmbito da ALADI, as quais foram definidas através do Capítulo I do Regime Geral de Origem, aprovado pela Resolução 78 (promulgada pelo Decreto n. 98.874/90) tem-se no artigo 4º, letra “b”, do referido Capítulo, que as mercadorias com trânsito por um ou mais países não participantes, desde que sob a vigilância da autoridade competente desses países e atendidos os itens estabelecidos no mencionado artigo, são beneficiadas pelos tratamentos preferenciais.

Com o intuito de ilustrar e fundamentar o presente julgamento, trago à baila decisão prolatada no processo nº 10.380.030650/99-74, Recurso nº 123.168, Acórdão nº 303-29.776, em que o douto

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

Conselheiro Relator Irineu Bianchi apreciou situação em tudo semelhante à do caso agora em estudo.

“Entende a fiscalização que a recorrente perdeu o direito de redução pleiteado, pelos seguintes motivos:

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

a operação intentada pelo importador (triangulação comercial) não está acobertada pelas normas que regem os acordos internacionais no âmbito da ALADI.

Observa-se que a ação fiscal não impugna a validade dos Certificados de Origem e nem das Faturas Comerciais, pelo que, afasta-se de imediato a alegação da recorrente no sentido de ter ocorrido prejuízo quanto a ver suprimida a diligência prevista no art. 10 da Resolução nº 78 da ALADI, que prevê a consulta entre os Governos, sempre e antes da adoção de medidas no sentido da rejeição do certificado apresentado.

Assim, válidos os documentos apresentados no desembaraço aduaneiro, ao menos no seu aspecto formal, entendo que o deslinde do conflito passa necessariamente pela análise dos atos praticados pela recorrente, vale dizer, se foram realizados atos contrários aos requisitos preceituados na legislação de regência, capazes de gerar a perda do benefício tarifário.

A fruição dos tratamentos preferenciais acha-se normatizada no art. 4º, da Resolução ALADI/CR nº 78² - Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990, 4º, n verbis:

CUARTO - Para que las mercancías originarias se beneficien de los tratamientos preferenciales, las mismas deben haber sido expedidas directamente del país exportador al país importador. Para tales efectos, se considera como expedición directa:

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

Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, com o sin transbordo o almacenamiento temporal,

² Texto consolidado, extraído diretamente do site www.aladi.org, contendo as disposições das Resoluções nºs 227, 232 e dos Acordos 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes

Processo n° : 18336.000175/00-18
Acórdão n° : 301-32.505

bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente em tale países, siempre que:

el tránsito este justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos dei transporte;
no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito;
yiii) no sufran, durante su transporte y depósito, ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación.

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

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

É que a análise dos documentos apresentados demonstra que embora a ocorrência de triangulação comercial, as mercadorias foram transportadas diretamente da Venezuela para o Brasil, e apenas virtualmente passaram pelas Ilhas Cayman.

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

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

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

Já o parágrafo único faz ressalva em relação às mercadorias importadas de país-membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), quando solicitada a aplicação de reduções

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

tarifárias negociadas pelo Brasil, caso em que a comprovação da origem se fará através de certificado emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação.

A previsão legal acima acha-se perfilada com o que estabelece o art. 7º, da Resolução ALADI/CR nº 78³ - Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº98.836, de 1990.

A finalidade precípua do Certificado de Origem, na forma do dispositivo legal citado e nos termos da NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97, de 19 de agosto de 1997, acostada pela recorrente às fls. 179/181, é tratar-se de "... um documento exclusivamente destinado a acreditar o cumprimento dos requisitos de origem pactuados pelos países membros de um determinado Acordo ou Tratado, com a finalidade específica de tornar efetivo o benefício derivado das preferências tarifárias negociadas".

Já o art. 8º determina que a mercadoria incluída na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes deverá coincidir com a que corresponde à mercadoria negociada classificada de conformidade com a NALADI/SH e com a que foi registrada na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro.

Analisando e confrontando cada uma das DI's e respectivos documentos complementares (Certificado de Origem, Bill of Lading, Faturas Comerciais), apresentados para despacho, verifica-se que a descrição das mercadorias é a mesma, não se constatando qualquer divergência, o que reforça o entendimento de que as operações atenderam ao disposto no art. 4º, letra "a", da Resolução nº 78.

Resta uma análise no que se refere à triangulação comercial, apontada pelo fisco como causa para a negativa do benefício pleiteado.

A mesma NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97, de 19 de agosto de 1997, antes referenciada, traz importante constatação, sendo pertinente a respectiva transcrição:

Na triangulação comercial que reiteramos, é prática freqüente no comércio moderno, essa acreditação não corre riscos, pois se trata

³ Texto consolidado, extraído diretamente do site www.aladi.org, contendo disposições das Resoluções nºs 227,232 e dos Acordos 25,91 e 215 do Comitê de Representantes

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

de uma operação na qual o vendedor declara o cumprimento do requisito de origem correspondente ao Acordo em que foi negociado o produto, habilitando o comprador, ou seja, o importador a beneficiar-se do tratamento preferencial no país de destino da mercadoria. O fato de que um terceiro país fature essa mercadoria é irrelevante no que concerne à origem. O número da fatura comercial aposto na Declaração de Origem é uma condição coadjuvante com essa finalidade.

Importante notar ainda que, em ambos os casos (ALADI e MERCOSUL), não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais. No caso MERCOSUL, se obriga apenas que na falta da fatura emitida pelo interveniente, se indique, na fatura apresentada para despacho (aquela emitida pelo exportador e/ou fabricante), a modo de declaração jurada, que "esta se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data de emissão, e devidamente firmado pelo operador".

A lacuna apontada na referida NOTA restou preenchida através da Resolução nº 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada ao ordenamento jurídico pátrio pelo Decreto nº 2.865, de 7 de dezembro de 1988, que alterou o Acordo 91 e deu nova redação ao art. 9º da Resolução 78, prevendo:

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

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

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

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

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

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

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

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

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

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

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

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

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

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

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

Não vislumbro, assim, qualquer motivo para descaracterizar as operações realizadas sob o pálio do tratamento tributário

Processo nº : 18336.000175/00-18
Acórdão nº : 301-32.505

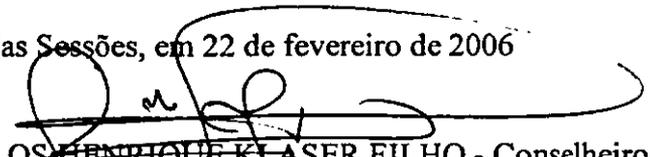
favorecido, segundo o espírito que norteou a elaboração da Resolução nº 78.”

Adotando, assim, “*in totum*” as razões expostas acima, entendo ser improcedente o pedido de restituição formulado pelo contribuinte.

Diante do exposto, voto por que seja negado provimento ao Recurso Voluntário.

É como eu voto.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2006


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Conselheiro