



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 18336.000237/2005-87
Recurso n° 139.402 Voluntário
Acórdão n° 3201-00.251 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2009
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/ A PETROBRÁS
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/12/2000

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade ante simples divergência de interpretação da legislação tributária.

PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos definidos em Lei.

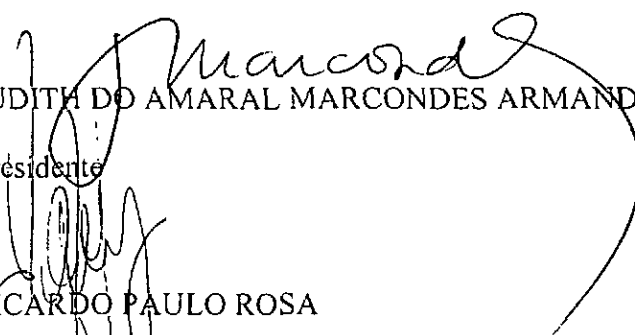
ALADI. INTERMEDIÇÃO. INOBSERVÂNCIA DAS CONDIÇÕES DO REGIME DE ORIGEM. PERDA DO DIREITO À ALÍQUOTA PREFERENCIAL.

Não se aplica a preferência tarifária quando o produto importado é faturado em terceiro país não signatário do Acordo e sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos Os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ricardo Paulo Rosa. Fez sustentação oral o Advogado Igor Vasconcelos Saldanha OAB 20191 – DF.



JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

Presidente



RICARDO PAULO ROSA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva C. de Castro, Marcelo Ribeiro Nogueira e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância que passo a transcrever.

Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação e respectivos acréscimos legais, bem como da multa prevista no art. 106, inciso V, do Decreto-lei nº 37/1966, vigente à época dos fatos, perfazendo, na data da autuação, um crédito tributário no valor total de R\$ 397.300,51 objeto do Auto de Infração fls. 01/08.

Segundo descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a empresa em epígrafe através da Declaração de Importação de nº 00/1253854-4, registrada em 27/12/2000, pleiteou redução tarifária da alíquota "ad valorem" de 6%, para a importação de querosene de aviação, que à época era a alíquota normal vigente, para a alíquota reduzida de 3,00 % para o imposto de importação, 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).

Esclarece a Fiscalização, quanto à operação, o seguinte:

a) o certificado de origem emitido na Colômbia, em 15/12/2000, indicou como país de origem da mercadoria, a Colômbia e declarou como empresa exportadora a Empresa Colombiana de Petróleo – ECOPETROL;

b) o Certificado de Origem faz referência expressa à fatura comercial nº 19E006375, no entanto a fatura que instruiu a DI, de nº PIFSB-0011/01, foi emitida pela Petrobras International Finance Company (Pifco);

c) uma terceira empresa, a Petrobras International Finance Company (Pifco) empresa com sede nas Ilhas Cayman, país não membro da ALADI, consta na DI como exportadora;

d) a mercadoria foi embarcada diretamente da Colômbia para o Brasil e recepcionada no Brasil pela Petróleo Brasileiro S.A – PETROBRAS, na qualidade de importador, por conta do endosso que lhe foi conferido pela Pifco;

e) diante dos fatos e documentos analisados, a operação comercial foi analisada à luz da Resolução nº 252, do Comitê de Representantes da ALADI, recepcionada na legislação brasileira através do Decreto nº 3.325/99;

f) inexistência na Fatura, nº PIFSB-0011/01, fls. 18, dos elementos essenciais de validação de Fatura, conforme

estabelece o artigo 425, alíneas “a”, “h”, “i” e “m” do Regulamento Aduaneiro – RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1995.

Oferece ainda a Fiscalização os seguintes esclarecimentos, fls. 02/06:

o certificado de origem emitido na Colômbia, apenas cita no campo 10 – OBSERVAÇÕES – Petrobras International Finance Company (Pifco) sobre a participação de operador de um terceiro país membro ou não-membro da Associação, conforme determina o artigo 2º do citado acordo;

o número da fatura comercial (19E006475) que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado, diverge da fatura que instruiu a DI (PIFSB – 0011/01). “Para atender as exigências do artigo 9º, esse campo do certificado de origem deveria indicar o número da fatura emitida pela Pifco, ou então, ter sido deixado em branco, caso o número dessa fatura não fosse conhecido quando da emissão do certificado. Nessa situação, o importador deveria ter apresentado a declaração juramentada prevista no citado artigo, o que se tivesse sido o caso concreto, também deixou de ser observado”;

Diante dos fatos, a Fiscalização decidiu pela desclassificação do regime aduaneiro de tributação na modalidade redução, retificando-o para regime de tributação integral.

Em função do constatado, foi lavrado Auto de Infração para cobrança da diferença do Imposto de Importação e acréscimos legais.

Cientificado do lançamento em 10/03/2005, conforme fls. 01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 06/04/2005 a impugnação de fls. 22/45, nos seguintes termos:

7.1 - invoca Acórdãos do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, cujo resultado em matéria semelhante lhe foi favorável, destacando que os Conselhos de Contribuintes foram concebidos para um escopo especial: orientar a aplicação das leis tributárias no âmbito da SRF e unificar-lhes a interpretação para todo o Brasil, assim é “data máxima vênia”, necessário que suas decisões/jurisprudências sejam observadas, para que se mantenham firmes e coerentes em todas as unidades da Secretaria da Receita Federal;

7.2 - arguiu que a crise mundial, restrições administrativas impostas na área cambial, a exigência dos prazos para entrega da documentação de importação, as dificuldades na captação de recursos por que passa o país, além de significativas especificidades geo-políticas dessas mercadorias, acarretam limitações aos negócios, inviabilizando alternativas comerciais que superam esses óbices.

7.3 - Esses fatores e adicionalmente o curto prazo de pagamento praticado no mercado internacional de petróleo, variando entre

05 a 30 dias do carregamento, levam a PETROBRAS a se valer de linhas de crédito tomadas no exterior, diretamente por suas subsidiárias lá sediadas. Nesse sentido é a proposta de compra direta por uma dessas subsidiárias, que então revenderiam para a PETROBRAS com o prazo de pagamento necessário, o que os fornecedores (tais como a ECOPETROL, a CORPOVEN S.A e a PETROLEOS DE VENEZUELA S.A- PDVSA) até recentemente recusavam, opondo impedimentos nesse sentido;

7.4 - alega que por interesses vitais da economia do País e para equacionar o significativo rol de contingenciamentos, e como uma das alternativas comerciais, passou a PETROBRAS a comprar o produto, com o prazo necessário, mas uma das subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador o preço dessa compra, por ordem da controladora. Concomitantemente a PETROBRAS revende a mercadoria à subsidiária, com tal prazo; e a recompra para pagamento até 180 dias;

7.5 - 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;

7.6 - descabe a perda da redução em face da não informação da quantidade, bem como pela emissão de fatura comercial depois do certificado de origem;

7.7 - ressalta que a fatura final, compreende o preço puro e idêntico, constante em ambas as faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas;

7.8 - 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;

7.9 - ressalta a necessidade de realização dessas operações intermediárias pela empresa como forma de alavancagem financeira;

7.10 - 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;

7.11 - 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;

7.12 - alega que é improsperável a pretensa divergência entre os números constantes do Certificado de Origem e da fatura correspondente;

7.13 - basta observar que o número da fatura comercial que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado, efetivamente **NÃO DIVERGE** da fatura que instruiu o processo Pfico;

7.14 - 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;

7.15- 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;

7.16 - 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;

7.17 - traz a 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;

7.18 - 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, apresentando a quesitação às fls.49/50:

Seria correto afirmar que o número da fatura comercial (19E006375) que consta no campo referente à declaração de origem do respectivo certificado, diverge da fatura que instrui o processo Pfico nº 0359/2000? (sic)

Seria correto afirmar que ao observarmos o campo "INVOICE" se vê com clareza que através daquele número (19E006375) identifica-se a Fatura Comercial (colombiana) a que dispõe o d. Fiscal?

Seria correto afirmar que a informação que consta no campo "INVOICE", (fatura 19E006375) é suficiente para se esclarecer o país de origem e demais dados da origem do produto?

Por fim, seria correto afirmar que do certificado de origem se extrai referências suficientes/claras – OBSERVAÇÕES – sobre a participação de um operador de um terceiro país na transação?

Com algumas diligências e análise de todos os documentos que compuseram a importação, seria possível afirmar que os produtos importados tem origem efetivamente na Colômbia, e se a mercadoria relacionada nos documentos mencionados no AI são as mesmas?

7.19 - Ressalta que quanto ao art.16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, pode-se afirmar que o perito oficial da SRF seria suficiente, e por isso não havia necessidade de nomeação de perito da parte, assim sendo não há como se refutar a apreciação da prova material ora apresentada pela impugnante, em respeito ao princípio do formalismo moderado.

7.20- Ressalta que, tratando-se de importações no interesse do País e sob rigoroso controle do Governo Federal, verifica-se desarrazoada a autuação, em que pese a erudição de seu signatário;

7.21 - é contraditória a autuação, pois não obstante reputar imprestável o certificado de origem, alegando que este sequer específica/indica o número da fatura comercial da PFICO, traz na autuação multa em face de falha no preenchimento da referida fatura;

7.22 - traz à colação respeitável doutrina e jurisprudência administrativa;

7.23 - reitera que há copiosa jurisprudência no Terceiro Conselho de Contribuintes acatando a tese da defesa e elenca resumidamente os fundamentos utilizados pelo Conselho de Contribuintes em matéria semelhante;

7.24 - 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/insubsistência.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 27/12/2000

PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO.

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

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

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

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 27/12/2000

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM.

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

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 27/12/2000

FATURA COMERCIAL

Comprovado nos autos que a Fatura Comercial não contém os requisitos exigidos na legislação de regência, torna-se cabível a exigência da penalidade pecuniária.

Voto

Conselheiro RICARDO PAULO ROSA, Relator

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, não de ser analisadas as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente.

Segundo entende,

A decisão [de primeira instância] está eivada de nulidades, comprometidas suas premissas e conclusões por falta de fundamentação válida e eficaz em face de seus próprios termos – a par do exame do mérito da questão – pois que, exempli gratia:

- acolhe ato que claramente contraria orientação sistêmica do órgão central da S.R.F.;

- contraria normas expressas do ato internacional que claramente impõe um procedimento prévio à rejeição dos certificados de origem.

Não vejo, *a priori*, a presença de nenhuma das duas circunstâncias definidas em Lei para decretação de nulidade do ato, quais sejam, a preterição ao direito de defesa ou a prática do ato ou tomada de decisão por pessoa ou servidor incompetente.

É assim que determina o Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

Além do mais, logo a seguir, o mesmo diploma legal trata de afastar a possibilidade de que as demais irregularidades, incorreções e omissões tragam esse tipo de consequência aos atos praticados no curso do procedimento.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Também não vejo como atender ao pedido de perícia, na medida em que ausentes os requisitos definidos em Lei para sua eficácia, como bem decidido em primeira instância.

Não havendo razão por que falar-se em nulidade da decisão, passo ao exame do mérito, onde as duas questões apresentadas pela recorrente para efeito de decretação da nulidade da decisão *a quo* serão adequadamente analisadas.

As razões de recurso são, em linhas gerais, as mesmas apresentadas em sede de impugnação.

A questão que se apresenta diz respeito à admissibilidade ou não do certificado de origem apresentado pelo contribuinte com vistas à aplicação da alíquota preferencial prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE-39) do qual o Brasil, país importador, e a Colômbia, país exportador, são signatários.

Conforme já esclarecido nos autos, o problema com o Certificado Origem nº L0399255 0794452 está na informação nele contida de que a mercadoria importada seria procedente da *Empresa Colombiana de Petróleo Ecopetrol*, situada na Colômbia, fatura nº 19E006375, enquanto a fatura apresentada no despacho aduaneiro foi a Pfico *PIFSB-0011/01*, emitida pela *Petrobras International Finance Company – PIFCO*, empresa situada nas Ilhas Cayman, país que não é membro da ALADI.

Na peça recursal a empresa esclarece as razões para que isso tenha ocorrido.

“Crescentes têm sido as dificuldades na captação de recursos por que passa o País. Adicionalmente, o prazo de pagamento praticado no mercado internacional de petróleo é curto, variando entre 05 a 30 dias do carregamento. Visando captar os recursos necessários, e alongar tal prazo, vem a PETROBRÁS se valendo, inclusive, de linhas de crédito tomadas, no exterior, diretamente por suas subsidiárias lá sediadas”.

...

“Buscando equacionar esse significativo rol de contingenciamentos, e como uma das alternativas comerciais, passou a PETROBRÁS a comprar do produtor, com aquele prazo; mas uma dessas subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador o preço dessa compra, por ordem da controladora. Concomitantemente, a PETROBRÁS revende a mercadoria à subsidiária, com tal prazo; e a recompra para pagamento em até 180 dias”.

Não é difícil compreender que o litígio diz respeito a uma questão adstrita à observância das formalidades exigidas pela legislação para que se reconheça a redução da alíquota do Imposto na importação da mercadoria. Uma vez compreendidas as razões pelas quais a empresa pratica a operação nesses moldes e, corolário, o porquê dos problemas identificados na instrução da declaração de importação, não se discute, do ponto de vista comercial e econômico, a razoabilidade desta prática, tão pouco a efetiva origem das mercadorias, mas exclusivamente a possibilidade de que esta operação seja considerada como regular do ponto de vista tributário.

Em primeira instância, o voto vencedor da decisão recorrida decidiu pela procedência da autuação, tendo por base o regramento estabelecido para as operações processadas no âmbito da ALADI e a interpretação que se extrai os dispositivos legais que fixam tais regras.

Reproduzo excertos do voto.

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 informações discrepantes com relação à fatura comercial apresentada e, por conseguinte, quanto ao país exportador da mercadoria, declarado nas DIs, 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.

Assim, 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.”

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 à mercadoria pactuada como a indicação da fatura comercial que acoberta exatamente a mercadoria certificada, e deverão ser observadas pelos países signatários, dada a imprescindibilidade destes 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 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.

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 quaisquer dos requisitos exigidos descaracteriza o certificado e invalida o tratamento preferencial pleiteado, devendo ser aplicada à 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 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 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 à Certificação de Origem operou-se através do Acordo 91, apenso ao Decreto nº 98.836, de 1990, que trata de sua execução em nível nacional.

Cumpre lembrar que a relação jurídica decorrente da operação de importação se estabelece entre a União e o importador, sendo deste 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 ser apresentado o certificado de origem, deve a operação de importação estar de conformidade com as regras estabelecidas no Regime de Origem.

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

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

Prescreve o art. 1º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, que trata da Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação da Origem, promulgado pelo Decreto n.º 98.836, de 17 de janeiro de 1990, com a redação dada pela Resolução n.º 252 da ALADI:

*"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.

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 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:

o trânsito esteja justificado por motivos geográficos ou por considerações referentes a requerimentos do transporte;

não estejam destinadas ao comércio, uso ou emprego no país de trânsito; e

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 insita 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 n.º 252 que engloba as Resoluções n.ºs 227, 232 e os Acordos n.ºs 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes da ALADI, em seu art. 9.º veio permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, nos seguintes termos:

“Nono. 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, no campo relativo 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, o campo correspondente do certificado não deverá ser preenchido. 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 nº 252, 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.

De relevo salientar que a interveniência de um operador tal como prevê o art. segundo do Acordo 91, está condicionada ao atendimento dos requisitos exigidos no diploma legal acima transcrito com a redação dada pela Resolução nº 252 da ALADI, hipótese não confirmada na espécie em análise.

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 252, 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.

Cumpra ainda destacar que a indicação da "INVOICE" nºs 19E006375, que segundo o contribuinte foi emitida pela ECOPETROL, em um campo da "INVOICE" Pfico PIFSB, de

corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data da emissão, e devidamente firmado pelo operador”.

Ora, não vejo como pode prosperar a interpretação sugerida pelo contribuinte.

A Nota é clara no sentido de que (i) não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais, o que não está em discussão, e (ii), no caso do MERCOSUL, é obrigatória a indicação, na fatura apresentada para despacho de declaração jurada, de que *“esta se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data da emissão, e devidamente firmado pelo operador”*.

A manifestação contida no voto condutor da decisão recorrida é análoga ao considerar que, fosse o caso passível de ser enquadrado na hipótese definida na legislação, seria necessário, para que a operação pudesse ser considerada como regular, que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no formulário respectivo que a mercadoria objeto de sua Declaração será faturada de um terceiro país. E, se no momento da expedição do certificado de origem não se conhecesse o número da fatura comercial emitida pelo operador, que o importador apresentasse à administração aduaneira declaração juramentada que justificasse o fato.

Tratam-se de situações distintas, e a que está descrita na NOTA COANA/COLAD/DITEG N° 60/97 apenas explicita a cautela e o rigor com que são estipuladas as exigências formais para a confirmação da origem da mercadoria com vistas à aplicação da alíquota preferencial, cuja inobservância importa na perda do benefício pleiteado.

O contribuinte também considera que não foi observado o artigo 10 da Resolução ALADI n° 78 com o seguinte teor:

“10 – Sempre que um país signatário considere que os certificados expedidos por uma repartição oficial ou entidade de classe credenciada do país exportador não se ajustam às disposições contidas no presente regime, comunicará o fato às autoridades governamentais do país exportador para que este adote as medidas que considere necessárias para solucionar os problemas apresentados”.

Não creio que essa determinação se aplique ao caso presente.

Não se pode aceitar a hipótese de que, a cada problema identificado pela autoridade aduaneira de um dos países-membro em um determinado certificado de origem, o país tenha que comunicar o fato ao país exportador para, só depois da manifestação deste, resolver qual medida adotar em relação ao problema identificado.

É certo que o artigo está dirigido às situações em que o país (e não o agente fiscal) considere que há problemas com os certificados (e não com o certificado) expedidos por uma determinada repartição oficial ou entidade de classe credenciada. Isso constatado, cumprirá a um dos países signatários comunicar o fato ao país exportador para que esse adote as medidas necessárias para solucionar o problema e não para que este se manifeste em relação a um determinado erro identificado pela autoridade fiscal no certificado emitido, como condição para adoção as providências que julgar adequadas.

No que diz respeito às restrições impostas no artigo 4º da Resolução 78 e da afirmação de que “*em momento algum tem-se na legislação que a inobservância destes aspectos formais traga PERDA DO DIREITO À REDUÇÃO*”, considero equivocado entendimento manifesto pelo contribuinte e, ainda mais, as conclusões a que o mesmo deu ensejo.

Tais restrições dizem respeito às “*mercadorias transportadas em trânsito por um ou mais países não participantes, com ou sem transbordo ou armazenamento temporário, sob vigilância da autoridade aduaneira competente nesses países*”, o que não ocorreu no presente caso e, ainda menos, motivou a autuação fiscal.

Por outro lado, a inobservância das condições especificadas nos itens *i, ii, e iii* da alínea “b”, importam, sim, na perda do direito à redução do imposto.

É por demais claro o comando contido no caput do artigo 4º.

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. (grifei)

Ou seja, contrário senso, não satisfeita a condição *sine qua non*, as mercadorias originárias não se beneficiarão do tratamento preferencial.

No que diz respeito à jurisprudência administrativa trazida à colação, cumpre rememorar que nem as decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais nem as tomadas pelas Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuintes tem efeito vinculante.

De todo o exposto, o que se conclui é que a operação empreendida pela recorrente está em desacordo com a legislação de regência do Imposto que, inclusive, em situações análogas, exige que sejam adotadas certas cautelas para o reconhecimento da aplicação da alíquota preferencial. Nem mesmo estas foram observadas no caso vertente.

Por esse motivo, VOTO AFASTAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2009.


RICARDO PAULO ROSA - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO**

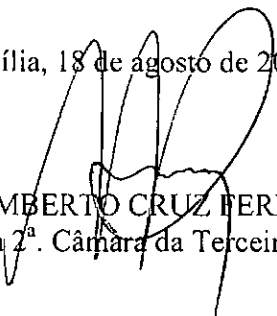
Processo n.º: 18336.000237/2005-87

Recurso n.º: 139402

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, a tomar ciência do Acórdão n.º 3201-00.251.

Brasília, 18 de agosto de 2009.


LUIZ HUMBERTO CRUZ FERNANDES
Chefe da 2ª. Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional