



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Recurso nº : 129.010
Acórdão nº : 303-32.276
Sessão de : 10 de agosto de 2005
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM. RESOLUÇÃO ALADI 232.

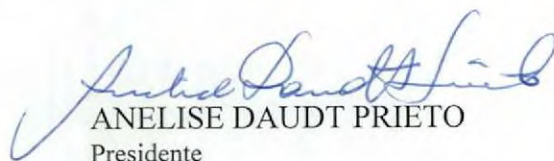
Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. No âmbito da ALADI admite-se a possibilidade de operações através de operador de um terceiro país, observadas as condições da Resolução ALADI 232/87.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente



Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276



MARCIEL EDER COSTA
Relator



Formalizado em: 29 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Nilton Luiz Bartoli e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente o Conselheiro Silvio Marcos Barcelos Fiúza. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

RELATÓRIO

Pela clareza das informações prestadas, adoto o relatório proferido pela DRJ- FORTALEZA/CE, o qual passo a transcrevê-lo:

“I - DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação acrescido de multa e juros de mora, bem como da multa pela apresentação de fatura comercial em desacordo com os requisitos legais, perfazendo, na data da autuação, um crédito tributário no valor total de R\$ 69.642,20, objeto do Auto de Infração fls. 01-10.

DA FRUIÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO TARIFÁRIA

2. Segundo a descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a empresa em epígrafe promoveu a importação de mercadoria, submetida a despacho aduaneiro com base na Declaração de Importação - DI de nº 00/0112214-7, registrada em 08/02/2000 (fls. 16-19), utilizando a redução da alíquota do Imposto de Importação, prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), conforme Decreto nº 3.138, de 16 de agosto de 1999. Posteriormente foi retificada a DI para inclusão do frete na base de cálculo.

3. Pelo exame dos documentos que instruíram a DI a fiscalização constatou que o sujeito passivo importou mercadoria das Ilhas Cayman, instruindo a DI com a fatura comercial emitida pela empresa Petrobrás International Finance Company (PIFCO), situada naquele país, que não é membro da Associação Latino-Americana de Integração - ALADI e, portanto, não é parte no Acordo ACE 39. A mercadoria foi transportada diretamente para o Brasil, vindo da Venezuela, conforme comprova o Conhecimento de Embarque. Acrescenta, que o importador participou de uma triangulação comercial, restringida pelos países-membros da ALADI por meio do Regime de Origem.

4. Conforme relato da fiscalização, foram infringidas as cláusulas 9ª e 10 do Regime Geral de Origem da ALADI (que consolidou as normas das Resoluções nº.s 227 e 232 e dos Acordos nº.s 25, 91 e 215, do Comitê de Representantes da ALADI) e concluiu pela invalidade do Certificado de Origem e da fatura comercial, com base nas seguintes irregularidades:

a) o Certificado de Origem foi expedido antes da emissão da fatura comercial, o que é vedado pelo Regime de Origem da ALADI;

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

b) o número da fatura comercial que consta no Certificado de Origem, expedido na Venezuela, diverge daquele referente à fatura que instruiu a DI, emitida pela empresa PIFCO, situada nas Ilhas Cayman;

c) o certificado não indica que a mercadoria foi faturada por um terceiro país, nem contém as informações exigidas pelo Regime de Origem da ALADI;

d) O Certificado de Origem não se relaciona com a mercadoria amparada pela citada DI nem com o país exportador;

e) o Conhecimento de Carga não indica o valor do frete.;

5. Diante dos fatos, a fiscalização reputou indevida a redução tarifária, porque a fatura comercial que instruiu a DI, emitida pela empresa situada nas Ilhas Cayman, não está mencionada no Certificado de Origem, expedido na Venezuela, e ainda por entender que os acordos internacionais acima mencionados não permitem o tipo de triangulação comercial praticado pelo importador.

6. Para que fossem atendidas as exigências legais, afirma o autuante, o Certificado de Origem deveria indicar o número da fatura comercial emitida pela PIFCO. Caso esse número não fosse conhecido, por ocasião da emissão do Certificado de Origem, o campo respectivo deveria ter sido deixado em branco. Nessa situação, o importador apresentaria uma declaração juramentada, conforme prevista na legislação, o que não foi observado. O agente fiscal faz alusão, ainda, aos arts. 98 e 99 do Código Tributário Nacional; arts. 129 a 132 e 434 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985, aduzindo que a mercadoria possui similar nacional.

DA FATURA COMERCIAL EM DESACORDO COM OS REQUISITOS LEGAIS

7. Ainda de acordo com os fatos descritos no Auto de Infração, a fatura comercial, relativa à citada DI, não preenche os requisitos exigidos pelo art. 425, alíneas "a", "h", "i", "j", e "m", e art. 427, parágrafo único, do Regulamento Aduaneiro, constatando-se a inexistência dos elementos essenciais de validação do documento.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

8. Por conseguinte, foi efetuado o lançamento da diferença do Imposto de Importação não recolhida, acrescida de multa e juros de mora, e ainda da multa relativa à fatura comercial, prevista no art. 106, inciso V, do Decreto-lei nº 37, de 1966, conforme enquadramento legal citado no Auto de Infração (fls. 10).

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

II-DA IMPUGNAÇÃO

9. Cientificado do lançamento em 12/06/2002, conforme fls. 01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 04/07/2002 a impugnação de fls. 39-57, nos termos a seguir resumidos:

9.1 o entendimento do 3º Conselho de Contribuintes é no sentido de que a Guia de Importação e Declaração de Importação, fora de prazo não podem ser considerados inexistentes;

9.2 o Certificado de Origem destina-se a comprovar a origem da mercadoria no âmbito de MERCOSUL, conforme Tratado de Assunção de 1991, promulgado pelo Decreto nº 350, de 21 de novembro de 1991, o qual prevê que referido documento tem validade de 180 dias;

9.3 a exceção do Tratado de Assunção não existe nenhuma outra disposição legal acerca da data de emissão da fatura comercial, sendo que qualquer norma de direito interno, principalmente Instrução Normativa, contraria o espírito do tratado internacional;

9.4 a interpretação teleológica dos tratados há que considerar a facilidade das transações comerciais realizadas pelos países integrantes do MERCOSUL e prestigiar a origem dos produtos;

9.5 com relação às multas por apresentação do Certificado de Origem e fatura fora do padrão, o Auto de Infração é equivocado, pois os certificados da Venezuela, se analisados em conjunto, são iguais e, mesmo que não fossem, não há previsão de um formulário único;

9.6 o que interessa é a substância do ato, pois o formulário existe e foi emitido por sociedade certificadora habilitada no país de origem, contendo data, assinatura, especificação das mercadorias, carimbos e todos os aspectos formais;

9.7 não pode haver um baralhamento de tipos de Certificados de Origem, pois num mesmo país poderá haver duas ou mais entidades certificadoras, como no caso da Argentina, de modo que não há que haver um padrão nem o Decreto da ALADI fala em Certificado único;

9.8 O fato de a ALADI ter permitido a triangulação a partir de 08/12/1997, não quer dizer que antes estava proibida, uma vez que, pela ótica do Direito Comercial, o negócio entre a Petrobrás e a PFICO se trata de operação financeira praticada internacionalmente, visando obtenção de preço; a ALADI apenas veio cancelar uma prática comercial há muito adotada;

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

9.9 Pelo princípio de que é permitido o que não é proibido, e com base no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, somente se pode fazer ou deixar de fazer alguma coisa em virtude de lei, de modo que, não havendo lei proibitiva, o lançamento não pode prosperar;

9.10 o Terceiro Conselho de Contribuintes já decidiu vários processos idênticos favoravelmente à Petrobrás, o que deve ser observado, julgando-se improcedente o presente lançamento;

9.11 a DRF/CE tem entendimento uníssono reiterado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (sic) de que não se pode determinar a perda da redução tarifária por motivos de erros formais em documentos, invocando a Decisão 601/98 e os Acórdãos nº.s 303-28.771 e 303-28.696, cujas ementas transcreve;

9.12 a mercadoria é comprada diretamente dos fornecedores abrangidos pelos acordos tarifários, com transporte direto para o Brasil, porém, por interesses vitais para a economia do país e falta de recursos necessários para pagamento do preço, a importadora revende a mercadoria e a recompra concomitantemente, apenas para alongar o prazo de pagamento e contar com fontes alternativas de captação;

9.13 diante das dificuldades de captação de recursos das as restrições administrativas na área cambial e do prazo para pagamento no mercado internacional de petróleo, a importadora vem se valendo de linhas de crédito tomadas no exterior, diretamente, por suas subsidiárias lá instaladas;

9.14 em virtude significativas especificidades geopolíticas, que acarretam limitações aos negócios e inviabilizaram o pagamento no prazo estipulado pelo fornecedor, a mercadoria é enviada diretamente para o Brasil e uma das subsidiárias da Petrobrás, por ordem da controladora, paga o preço da compra ao produtor-exportador situado na Venezuela, sendo que, concomitantemente, a Petrobrás revende a mercadoria à mesma subsidiária e a recompra para alongar o prazo para pagamento;

9.15 a fatura final, relativa à recompra, compreende o preço puro e idêntico constante das faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas;

9.16 a exigência da fatura e o lançamento do imposto contrariam frontalmente a apreciação que sobre a matéria fez o órgão sistêmico da Secretaria da Receita Federal, nos termos na Nota Coana/Colad/Diteg nº 60, de 19/08/1997, que conclui pela regularidade da intermediação, inclusive quando envolver preferência tarifária;

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

9.17 tais operações intermediárias, como negócio indireto e posterior, adjeto de uma operação principal, visam tão-somente uma forma alternativa de alavancagem financeira, viabilizando a compra e evitando liquidá-la à vista, o que teria impactos sobre o saldo de divisas do país;

9.18 a inexistência de financiamentos acarretaria redução da capacidade aquisitiva do país no setor, comprometendo o abastecimento e provocando um significativo aumento dos preços dos derivados de petróleo, para fazer face ao agravamento dos custos com antecipação do pagamento, impondo, ainda, prejuízos e riscos de eventuais restrições nas futuras renovações dessas linhas de crédito tomadas no exterior ou seu encarecimento em face de problemas com o governo brasileiro;

9.19 os acordos desse tipo visam a proteção recíproca das exportações dos países que enfrentam especial dificuldade; exemplo disso é o custo final mais alto do petróleo da Venezuela, que só com a redução tarifária se torna suportável, e cuja aquisição pela importadora conforma-se no esforço para a integração dos países do cone sul, na esteira da decisão governamental de mudanças estratégicas na matriz energética e suas fontes fornecedoras;

9.20 a operação comercial não colide com a intenção que presidiu a celebração dos Acordos de redução tarifária; pelo contrário vivifica-a tomando efetiva a relação comercial entre os países;

9.21 o art. 4º, "b", da Resolução nº 78 e o Acordo nº 91 não vedam a compra direta com interveniência posterior de terceiros, com finalidade de mera alavancagem financeira e sem trânsito por outro país;

9.22 o requisito da especialidade da origem era no sentido de que a mercadoria fosse expedida diretamente do território do país de origem para o da Alta Parte, sendo que a qualificação dessa expedição direta é dada, alternativamente, pela alínea "a" ou pela "b", já que é incompatível numa mesma hipótese passar ou não passar pelo território de terceiro país;

9.23 a regra é no sentido de que a mercadoria seja transportada diretamente de uma parte para a outra ou que, apesar de ter passado por país não signatário, preencha os requisitos da alínea "b", porém, não se tem na legislação que a inobservância desses aspectos formais traga perda do direito à redução;

9.24 os requisitos da alínea "b" não são aplicáveis aos que se enquadrarem na alínea "a", mas mesmo que se tratasse por inteiro da alínea "b", essas importações estariam acobertadas, pois o requisito de não serem destinadas ao comércio no país de trânsito refere-se à efetiva operação de compra e venda e não a pessoa que dele participa, vinculada à importadora, e que realiza meras operações de alavancagem financeira, para viabilizar a compra da mercadoria;

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

9.25 a vedação é quanto à figura do atravessador ou especulador e não impede que o importador subseqüentemente negocie a mercadoria, quando já satisfeitas a finalidade e as formalidades do Acordo, impondo-se o reconhecimento do benefício neles previsto, em homenagem à real origem da mercadoria e sua expedição direta;

9.26 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, devendo-se observar ainda o devido processo legal;

9.27 O art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 8.748/93, confere à autoridade julgadora o poder de determinar de ofício a realização de perícia, quando entender a medida como necessária à solução do litígio;

9.28 ao contrário do que afirma a fiscalização, no campo "observações" do Certificado de Origem consta sim informações sobre o operador de terceiro país;

9.29 o número da fatura comercial que consta no Certificado de Origem não diverge da fatura que instrui o processo; no campo "invoice" vê-se com clareza o número da fatura comercial a que se refere o agente fiscal;

9.30 não cabe declarar a perda da redução tarifária em razão da falta de indicação da quantidade de mercadoria no Certificado de Origem e da emissão extemporânea desse documento em relação à fatura, uma vez que o enquadramento legal citado no Auto de Infração não traz nenhuma disposição legal que ampare esse entendimento, invocando o art. 5º; inciso II, da Constituição Federal;

9.31 a importação estava amparada na Porto DECEX 15, de 09 de agosto de 1991, e na Instrução Normativa - IN SRF nº 06, de 02 de janeiro de 1986;

9.32 o Auto de Infração encontra-se eivado de nulidade por contrariar o art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que considera requisito essencial do Auto de Infração a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, ao não especificar de modo claro o que está sendo cobrado;

9.33 o enquadramento legal citado pela fiscalização não traz disposição quanto à perda da redução tarifária, fazendo com que tal enquadramento não se coadune com a penalidade imputada à impugnante, afrontando o princípio do contraditório e da ampla defesa, conforme art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal e art. 59, II; do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo também aplicável ao caso o art. 112 do Código Tributário Nacional- CTN;

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

9.34 o cerne da autuação reside na impossibilidade material de correlacionar a fatura comercial emitida pela PFICO com a da PDVSA, revelando-se necessária uma perícia, conforme quesitos que formula às fls. 54;

9.35 deveria fiscal servir-se de perícia, para ampliar os meios de elucidação da verdade material e certeza dos fatos, não havendo como refutar a apreciação da prova material ora apresentada pela impugnante, em respeito ao princípio do formalismo moderado, que se traduz na interpretação flexível e razoável quanto às formas, evitando que elas sejam vistas como um fim em si mesmas desligando-se da verdadeira finalidade do processo;

9.36 os juros de mora estão em desacordo com o disposto nos arts. 1.062, 1.063 e 1.064 do Código Civil que, de modo claro estabelecem o percentual de 6% ao ano, e também com o art. 162, § 3º, da Constituição Federal, que limita a cobrança de juros a 12% ao ano;

9.37 sobre a quem compete um suposto controle da constitucionalidade ou legalidade das leis, a Administração deve tomar sem efeito os atos declaradamente viciados, não importando que o faça sob alegação de controle de constitucionalidade ou legalidade, pois este é o pensamento do Supremo Tribunal Federal, manifestado através da Súmula nº 473;

9.38 interpretar a legislação vigente não significa dizer estar-se-ia o servidor público extrapolando o princípio da vinculação a que se encontra obrigado.

10. Por fim, requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração ou a sua improcedência”.

Cientificada da Decisão a qual julgou procedente os lançamentos, fls.63/83, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, tempestivo, em 22/11/2003, conforme documentos de fls. 88/122.

Suas razões de recurso em apertada síntese são desenvolvidas no sentido de apontar a improcedência do Auto de Infração, tendo em vista que no âmbito da ALADI admite-se a possibilidade de operações através de operador de um terceiro país, observadas as condições da Resolução ALADI 232/87.

Promoveu o arrolamento de bens como garantia recursal nos termos do artigo 33 do Decreto 70235/72.

Subiram então os autos a este Colegiado, tendo sido distribuídos, por sorteio, a este Relator, em Sessão realizada no dia 23/02/2005.

É o relatório.

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

VOTO

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator

O recurso é tempestivo, vem acompanhado do depósito recursal e trata de matéria da exclusiva competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Com o intuito de ilustrar e fundamentar o presente julgamento, trago à baila decisão prolatada por esta Colenda Câmara, no processo n.º 10.380.030650/99-74, Recurso n.º 123.168, Acórdão n.º 303-29.776, em que o douto Conselheiro Relator Irineu Bianchi apreciou situação em tudo semelhante à do caso agora em estudo.

Por tal razão, e, ressalte-se, guardando as eventuais divergências de fato e de direito que possam particularizar a matéria posta em exame naquela oportunidade, menciono as razões de decidir daquele ilustre Conselheiro, assim alinhadas:

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

- a) divergência constatada entre o número da fatura comercial informada no Certificado de Origem e o da fatura apresentada pelo importador como documento de instrução das respectivas declarações de importação e;
- b) 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.

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

A fruição dos tratamentos preferenciais acha-se normatizada no art. 4º, da Resolução ALADI/CR nº 78 – Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990, 4º, in verbis:

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

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

b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, con o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente en tales países, siempre que:

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

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

iii) 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

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

Tratado de Montevideu, ficando atendido o requisito para que a importadora se beneficiasse do tratamento preferencial.

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

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

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

A previsão legal acima acha-se perfilada com o que estabelece o art. 7º, da Resolução ALADI/CR nº 78 – Regime Geral de Origem (RGO) -, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990.

A finalidade precípua do Certificado de Origem, na forma do dispositivo legal citado e nos termos da NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97, de 19 de agosto de 1997, acostada pela recorrente às fls. 179/181, é tratar-se de :

“... um documento exclusivamente destinado a acreditar o cumprimento dos requisitos de origem pactuados pelos países membros de um determinado Acordo ou Tratado, com a finalidade específica de tornar efetivo o benefício derivado das preferências tarifárias negociadas”.

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

Analisando e confrontando cada uma das DIs 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.

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

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 frequente no comércio moderno, essa acreditação não corre riscos, pois se trata de uma operação na qual o vendedor declara o cumprimento do requisito de origem correspondente ao Acordo em que foi negociado o produto, habilitando o comprador, ou seja, o importador a beneficiar-se do tratamento preferencial no país de destino da mercadoria. O fato de que um terceiro país fature essa mercadoria é irrelevante no que concerne à origem. O número da fatura comercial aposto na Declaração de Origem é uma condição coadjuvante com essa finalidade. Importante notar ainda que, em ambos os casos (ALADI e MERCOSUL), não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais. No caso MERCOSUL, se obriga apenas que na falta da fatura emitida pelo interveniente, se indique, na fatura apresentada para despacho (aquela emitida pelo exportador e/ou fabricante), a modo de declaração jurada, que "esta se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data de emissão, e devidamente firmado pelo operador".

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

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

Na situação a que se refere o parágrafo anterior e, excepcionalmente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecer o número da fatura comercial emitida por um operador de um país, a área correspondente do certificado não deverá ser preenchida. Nesse caso, o importador apresentará à administração aduaneira correspondente uma declaração

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

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:

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 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, 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

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

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 às exigências da mencionada Resolução. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação.

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

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

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

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

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

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

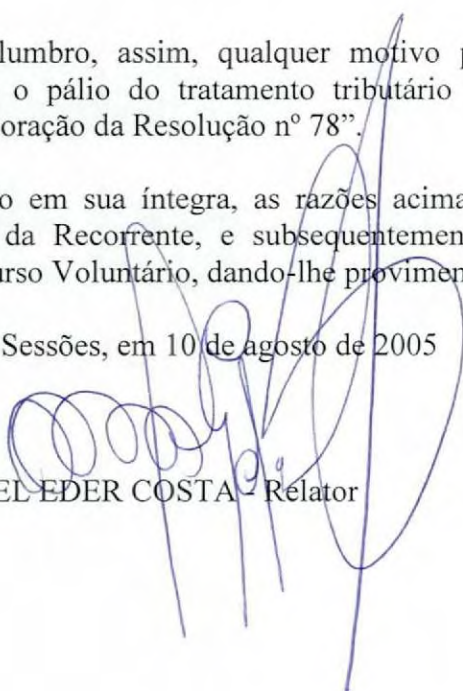
Não é o caso presente, uma vez que todos os documentos utilizados nas ditas triangulações, foram apresentados à autoridade aduaneira, de sorte que as informações que deveriam constar da mencionada declaração já se acham presentes nos mesmos, suprimindo, ao meu ver, toda e qualquer exigência legal.

Processo nº : 18336.000263/2002-62
Acórdão nº : 303-32.276

Não vislumbro, assim, qualquer motivo para descaracterizar as operações realizadas sob o pálio do tratamento tributário favorecido, segundo o espírito que norteou a elaboração da Resolução nº 78”.

Adotando em sua íntegra, as razões acima expostas, entendo ser procedente as alegações da Recorrente, e subsequentemente voto no sentido de conhecer do presente Recurso Voluntário, dando-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005


MARCIEL EDER COSTA - Relator