ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18336.000335/2001-91

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	18336.000335/2001-91
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-007.345 – 3ª Turma**
Sessão de	16 de agosto de 2018
Matéria	IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - REDUÇÃO TARIFÁRIA ALADI
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 19/09/1996

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

Incabível a aplicação de preferência tarifária no caso de divergência entre o certificado de origem e a fatura comercial, bem assim quando, **antes da vigência da Resolução ALADI 232, internalizada por via do Decreto n° 2.865, de 08/12/1998**, houver intermediação e o produto importado for comercializado por terceiro país não signatário do acordo internacional (triangulação).

Recurso Especial do Procurador provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(Assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)
Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência da Fazenda Nacional (fls. 511/527), admitido pelo despacho de fls. 529/534, que se insurge contra o Acórdão 3201-001.537 (fls. 451/471), de 28/01/2014, o qual negou provimento ao recurso de ofício e proveu parcialmente o voluntário, e cuja ementa foi vazada com a seguinte dicção, na parte ora controvertida:

> ...
>
> *INTERMEDIAÇÃO DE PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DA ALADI.*
>
> *A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas bem assim das faturas do país interveniente, supre as informações que deveriam constar de declaração juramentada a ser apresentada à autoridade aduaneira.*
>
> ...
>
> *RECURSO DE OFÍCIO NEGADO E RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.*

O recurso especial do contribuinte (fls. 540/550) teve seu seguimento negado pelo despacho de fls. 676/681. Agravado este, em sede de reexame de admissibilidade (fls. 682/683) foi mantida a negativa de seguimento do especial do contribuinte pelo Presidente do CSRF.

De fls. 619/629, contrarrazões do contribuinte ao especial da Fazenda, entendendo que o recurso não deveria ser conhecido, porém sem articular em que medida, e, no mérito, postulou pelo improvimento do recurso.

A Procuradoria acostou como paradigma o Acórdão 9303-01.870, de 06/03/2012.

Insurge-se a Fazenda, exclusivamente, na parte do recorrido que afastou o lançamento em relação à cobrança de II referente à DI 323/96, por entender aplicáveis a operações de importação anteriores à 07/12/1998 as normas do artigo 02 do Acordo 91 da ALADI. Ou seja, recorre do entendimento da turma baixa que julgou cabível a aplicação do benefício da redução tarifária (Imposto de Importação - II) decorrente dos acordos internacionais firmados no âmbito da ALADI, tendo em vista que no entender da recorrente seria inaplicável o art. 2º do Acordo ALADI 91 em relação a operações de triangulação anteriores à vigência da Resolução ALADI 232, internalizada pelo Decreto nº 2.865, de 08/12/1998, a qual veio a permitir operações de triangulação com a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI.

Acresce a PFN que a matéria controvertida diz respeito à redução da alíquota do Imposto de Importação (II) prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), firmado entre o Brasil e a Comunidade Andina, pontuando **que tal redução de alíquota não deve ser acolhida em caso uma vez que a fiscalização constatou que a pleiteante descumpriu as regras do regime de origem da mercadoria**. Assevera a recorrente 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. Nesse sentido, faz menção ao art. 7º da Resolução 78 da ALADI.

Conclui que somente com o advento da Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, que alterou o Acordo 91, é que foi modificado o regime de origem, quando a partir daí passou-se a permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI. Aclara que o auto de infração registrou que a triangulação tratada nos autos foi anterior à Resolução ALADI 232, e, portanto, não possuía a operação, à época de sua realização, amparo legal. Assim, tendo a referida DI sido registrada em 29/10/1998, não se aplicaria a Resolução 232 da ALADI, vez que o Decreto nº 2.865, que a internalizou, só entrou em vigor posteriormente ao registro daquela, qual seja, em 08/12/1998. Em suma, entende incabível a aplicação retroativa da Resolução ALADI nº 232 a DI registradas anteriormente a 08/12/1998. Não se aplicando tal Resolução ALADI, a operação de importação deve se adequar aos requisitos previstos no art. 4º da Resolução 78, vale dizer deveria a DI ter sido emitida pelo país de origem, fato não ocorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

I - DO CONHECIMENTO

O Recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, mormente quanto à similitude fática e jurídica do paradigma trazido à colação e a interpretação dada pelo aresto recorrido.

Enquanto o acórdão recorrido, majoritariamente, afastou o lançamento em relação à DI 323/96 por entender aplicáveis a operações de importação anteriores à 07/12/1998 as normas do artigo 2º do Acordo 91 da ALADI, o paradigma, Acórdão 9303-01.870, veiculou entendimento oposto, assim caracterizando a interpretação divergente da lei, a que alude o art. 67, II, do RICARF. Pelo teor da ementa do divergente já se constata o atendimento a esse pressuposto recursal, tendo no pólo passivo a mesma empresa objeto do lançamento inserto nestes autos.

Acórdão nº 9303-01.870 – 3ª Turma

Sessão de 6 de março de 2012

Matéria II/ALÍQUOTA

Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 29/10/1998

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIAÇÃO DE PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DO ACORDO INTERNACIONAL. INADMISSIBILIDADE DO REGIME FAVORECIDO.

Incabível a aplicação de preferência tarifária no caso de divergência entre o certificado de origem e a fatura comercial, bem assim quando houver intermediação e o produto importado for comercializado por terceiro pais não signatário do acordo internacional, operação denominada triangulação, antes da vigência da Resolução ALADI 232, internalizada por via do Decreto n° 2.865, de 08/12/1998*.*

Negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Com efeito, conheço do especial de divergência da Fazenda Nacional.

II - DO MÉRITO

Emerge do relato que a matéria posta ao nosso conhecimento cinge-se a definirmos se cabe a intermediação na exportação para o Brasil, de modo a incidir a redução tarifária no âmbito da ALADI, a interveniência de terceiro país não signatário, antes da vigência da Resolução ALADI 78, internalizada em nosso ordenamento pelo Decreto 2.865, de 07/12/1998, com vigência a partir de 08/12/1998. Ou seja, examinarmos, exclusivamente o cabimento do lançamento de II em relação à DI 000323.

A Associação Latino-Americana de Integração (ALADI) foi criada pelo Tratado de Montevidéu, de 12 de agosto de 1980, e o Brasil, sendo país-membro da citada associação, assinou o Regime Geral de Origem, consubstanciado na Resolução 78 do Comitê de Representantes, anexa ao Decreto nº 98.874, de 24 de novembro de 1990, e a Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação de Origem, que se operou através do Acordo 91, apenso ao Decreto nº 98.836, de 17 de janeiro de 1990. Tais normas disciplinam a comprovação da origem da mercadoria e estipulam outros requisitos a serem atendidos para fruição das preferências tarifárias pactuadas entre os países-membro da ALADI.

Cediço 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 por parte do 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.

Destarte, 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. No entanto, além de serem

apresentados os certificados de origem, deve a operação de importação estar de conformidade com as regras estabelecidas no regime de origem.

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

O ACE 39, firmado entre Brasil, Colômbia, Equador, Peru e Venezuela (Países-Membros da Comunidade Andina), executado internamente pelo Decreto nº 3.138, de 16 agosto de 1999, adota expressamente em seu art. 8º, o Regime de Origem da ALADI, consubstanciado na Resolução 78 e no Acordo 91.

Nesse passo, importante destacar a regra contida no art. 7º da Resolução nº 78 da ALADI, *verbis*:

> *"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 Montevidéu 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.*
>
> *Essa declaração poderá ser 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."*

Ou seja, para a fruição do benefício de redução tarifária exige-se a observância estrita das condições e requisitos estabelecidos nos acordos internacionais de regência. O reconhecimento pelo Fisco do benefício tributário pactuado entre países implica a constatação de que a importação ocorreu nos exatos termos acordados, cuja **prova documental de cumprimento de tais requisitos deve necessariamente ser inquestionável**. Nesse sentido, **além da apresentação de certificado de origem e fatura comercial, deve a operação de importação estar em conformidade com as demais regras estabelecidas nos Acordos de regência**. Assim, indene de dúvida que as normas pactuadas pelos países, uma vez incorporadas ao seu sistema jurídico, constituem fonte de direito, já que são normas jurídicas *strictu sensu* como as demais leis.

Da exegese dessas normas, constata-se, diante do caráter recíproco dos tratamentos preferenciais para os países integrantes da ALADI, que a concessão de redução tarifária com base nos requisitos de origem foi formulada justamente para prevenir operações comerciais que, pela sua natureza**,** poderiam, de modo ilegítimo, estender a importações de 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 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 a seus objetivos. Ressalte-se que para fins aduaneiros a fatura comercial comprova a cessão por venda, por parte do vendedor/exportador em favor do adquirente/importador.

Sem embargo, o legislador não deixou margem para a interveniência de um terceiro país nos moldes das operações comerciais efetivamente ocorridas, de que resultaram as importações efetuadas pela empresa autuada, visto que **deve estar cristalinamente demonstrado que o produto acreditado pelo certificado de origem é o efetivamente negociado com o emissor da fatura comercial do país produtor, sendo considerado exportador, em conformidade com as normas citadas, o país-membro da ALADI signatário do acordo pactuado**, segundo a Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação da Origem do Acordo 91.

Veja-se as regras veiculadas nos art. 4º da Resolução ALADI 78:

> *"QUARTO – Para que as mercadorias originárias se beneficiem dos tratamentos preferenciais,* ***as mesmas devem ter sido expedidas diretamente do país exportador para o país importador****. Para esses efeitos, considera-se como expedição direta:" (grifei).*
>
> *a)* ***As mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo****.*
>
> *b) As mercadorias transportadas em trânsito por um ou mais países não participantes, com ou sem transbordo ou armazenamento temporário, sob a vigilância da autoridade aduaneira competente nesses países, desde que:*
>
> *i) o trânsito esteja justificado por motivos geográficos ou por considerações referentes a requerimentos do transporte;*
>
> *ii) não estejam destinadas ao comércio, uso ou emprego no país de trânsito; e iii) não sofram, durante seu transporte e depósito, qualquer operação diferente da carga e descarga ou manuseio para mantê-las em boas condições ou assegurar sua conservação."*

Somente com o com o advento da Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, que alterou o Acordo 91, é que veio a ser modificado o regime de origem, passando-se a permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI. **Como bem registra o auto de infração a triangulação aqui tratada foi anterior a edição da Resolução ALADI 232 e, portanto, não possuía aquela operação amparo legal à época de sua realização**, tendo a fiscalização analisado a conformidade das operações em questão com as normas do art. 7º da Resolução ALADI 78, *verbis (fls. 07/08 do e-processo):*

...

Em relação à DI n° 000323, constatou-se as seguintes irregularidade:

*a) Exportador situado em pais não signatário da ALADI (**fatura que instrui o processo foi emitida pela Petrobrás América Inc., empresa com sede em Houston, Texas, EUA) Norma violada: triangulação comercial sem amparo legal na época de ocorrência do fato gerador** (a possibilidade de interveniência de um terceiro pais não signatário do Acordo só passou a ser admitida, sob certas condições, a partir da edição da Resolução n° 232 da ALADI, em 08 de outubro de 1997 - Decreto 2.865, de 07/12/1998).:"*

E esse foi o rumo trilhado pelo aresto paradigma, Acórdão nº 9303-01.870, de 06/03/2012, que entendeu que tal triangulação antes da vigência da Resolução 232, que se iniciou em 08/12/1998, era indevida, de modo a infirmar a redução de alíquota de importação. Veja-se:

*"Trata-se da chamada operação de triangulação, cuja prática é reconhecida e justificada pelo contribuinte, por questões relacionadas à financiamento em moeda estrangeira e ao prazo de pagamento nessas aquisições. **Porém, no caso não se aplica a Resolução nº 232 da ALADI, apensa ao Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, a qual veio permitir a triangulação em seu art. 2º, porque não estava em vigor no Brasil à época da operação, já que a DI foi registrada em 29 de outubro de 1998 e o Decreto nº 2.865, que internalizou a Resolução ALADI nº 232, só entrou vigor posteriormente, por via do Decreto n° 2.865, de 08/12/1998**. Assim, deve ser afastada a incidência desta Resolução ALADI nº 232 ao caso sob exame, mesmo porque se afigura incabível sua aplicação retroativa."*

Conclui-se, portanto, que, o legislador não deixou margem para a interveniência de um terceiro país, antes de 08/12/1998, nos moldes das operações comerciais efetivamente ocorridas, de que resultaram as importações efetuadas pela empresa, visto que a empresa domiciliada em terceiro país, Petrobrás América Inc, não é um operador, como é permitido pela legislação, mas sim o próprio exportador. Verifica-se que essa transação comercial terminou contemplando um terceiro país exportador, no caso, EUA, **que, como já dito, sequer é parte do referido Acordo, situação que afasta a aplicação da redução tarifária como requerida.**

Deveras, é de ser provido o Especial da Fazenda.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda para manter a cobrança do Imposto de Importação em relação à DI 000323, registrada em 19/09/1996.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire