



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 18336.000344/2003-43
Recurso nº 128.747 Voluntário
Matéria REDUÇÃO
Acórdão nº 302-38.265
Sessão de 5 de dezembro de 2006
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/03/1998

**PREFERÊNCIA TARIFÁRIA ALADI. TRIANGULAÇÃO
COMERCIAL COM PAÍS NÃO SIGNATÁRIO.**

Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas bem assim das faturas do país interveniente, supre as informações que deveriam constar de declaração juramentada a ser apresentada à autoridade aduaneira, como previsto no Regime Geral de Origem da ALADI.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim, relatora, Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto e Corintho Oliveira Machado que negavam provimento. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro redatora *Ad Hoc*.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO

Relatora Designada *Ad hoc*

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto, Corinho Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Estiveram presentes a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa e a Advogada Micaela Dominguez Dutra, OAB/RJ – 121.248.

Relatório

Versa o presente processo de exigência do Imposto de Importação e acréscimos legais, no valor total de R\$ 901.055,57, conforme Auto de Infração de fls. 01/08.

O crédito tributário é relativo à revisão da Declaração de Importação nº 98/0285239-2, registrada em 27/03/1998, e decorrente de utilização indevida de redução tarifária prevista no Acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica nº 27 (ACE-27), instituído pelo Decreto nº 1.381, de 31/01/1995, relativamente à alíquota do Imposto de Importação, fixada em 12% e reduzida para 2,4%.

O Certificado de Origem nº ALD 980400024-CS emitido na Venezuela, em 01/04/98, indica que o país de origem da mercadoria importada foi a Venezuela e declara como empresa exportadora ou produtora a empresa PDVSA Petróleo Y Gás;

A fatura comercial que instruiu a DI, PIF-SB nº 010 foi emitida pela Petrobrás International Finance Company, empresa com sede nas Ilhas Cayman e que figura como exportadora no SISCOMEX.

A mercadoria foi embarcada diretamente da Venezuela para o Brasil, sendo recepcionada no Brasil pela Petróleo Brasileiro S.A – PETROBRÁS, na qualidade de importador, por conta do endosso que lhe foi conferido pela Petrobrás International Finance Company, conforme verso do conhecimento de embarque.

O número da fatura comercial (14127-0) que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado, diverge da fatura que instrui o processo (PIF-SB 010).

O Certificado de Origem emitido em 01/04/1998, não relaciona a quantidade de mercadoria objeto da certificação e considerando que a fatura comercial indicada no referido documento não foi apresentada, não há como saber a quantidade de mercadoria acreditada pelo país de origem, violando assim o artigo 1º do Acordo 91 da ALADI.

O referido documento de origem foi expedido em data anterior à emissão da fatura comercial PIF-SB nº 010, de 07/04/1998, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY, situada nas Ilhas Cayman, contrariando o disposto no artigo 2º do Acordo 91 do Comitê ALADI, promulgado pelo Decreto nº 98.836/90.

Cientificado do lançamento, em 21/03/2003, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 08/04/2003 a impugnação de fls. 28/47.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/FOR nº 3.343, de 21/08/2003, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, às fls. 55/71, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 27/03/1998

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Improcedente a arguição 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.

PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO.

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

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 27/03/1998

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

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

Lançamento Procedente.”

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, às fls. 76/112 e documentos às fls.113/151, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

O processo foi redistribuído a esta Conselheira, à fl. 154.

Foi convertida, através da Resolução de nº 302-01.217, às fls. 155/158, em diligência à repartição de origem, para que se intimasse a empresa a apresentar os seguintes documentos: fatura PIF-SB-010 e Certificado de Origem nº ALD 980400024-CS para posterior análise.

A documentação solicitada foi anexada às fls. 175 e 176.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Relatora

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

Trata o presente processo, de operação de importação de "Gasóleo" (Óleo Diesel), tendo como importadora a PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS, e como exportadora a empresa PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY - PFICO, situada nas Ilhas Cayman.

O Fabricante/Produtor da mercadoria importada é a empresa PDVSA PETRÓLEO Y GAS SA, da Venezuela.

A autuação abrange a exigência do imposto de importação, juros de mora e multa de mora, por conta da perda do benefício da redução tarifária.

Preliminarmente, a empresa traz à colação vasta jurisprudência administrativa e no que se refere aos recursos em que o Terceiro Conselho de Contribuintes teria recepcionado a tese da recorrente, ressalte-se que o conteúdo das decisões emanadas pelos Conselhos de Contribuintes não é vinculante, podendo cada Colegiado formar livremente a sua convicção, desde que fundamentada no ordenamento jurídico vigente.

Em exame a questão sobre o cabimento do benefício de redução do imposto de importação em face do Acordo de Complementação Econômica nº 27 (ACE-27), no âmbito da Aladi, para produtos que tenham sido exportados por terceiro país, não signatário desse acordo, no caso, de importação de óleo diesel realizada pela recorrente e exportado pela PETROBRAS INTERNATIONAL COMPANY - PIFCO, situada nas Ilhas Cayman.

Relativamente à matéria impugnada e objeto do recurso, é pacífico que o objetivo da celebração dos Acordos Internacionais de natureza comercial é beneficiar, com tratamentos diferenciados, as mercadorias que circulam entre os países signatários, assim entendidos o importador e o exportador que firmaram os pactos.

No caso em questão, na operação de importação figurou como exportador um terceiro país (Ilhas Cayman), não participante do Acordo Internacional cujo agasalho foi pleiteado na Declaração de Importação objeto do Auto de Infração.

Em relação à Nota Coana/Colad/Diteg nº 60/97, alegada pela recorrente tentando justificar a operação triangular, na qual figura um terceiro país interveniente, situação prevista e aceita pela própria Secretaria da Receita Federal; segundo a empresa. Deve-se ressaltar que, no que concerne ao regime de origem específico da Aladi, esse ato apenas sugere providências temporárias na hipótese de interveniência de operador de terceiro país. Destarte, esse ato não teve aplicação definitiva quanto ao regramento de origem estabelecido na Aladi, tendo em vista que teve por finalidade determinar as providências sugeridas até que fossem adotadas regras específicas pelo Comitê de Representantes da Aladi, isso em vista de até

aquele momento não terem sido regulamentadas as operações envolvendo intervenientes de terceiros países.

O Certificado de Origem indica como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à fatura comercial de nº 14127-0, que teria sido emitida naquele país, ressalta o autuante que a fatura que de fato instruiu a DI em destaque, foi a PIF-SB nº 010, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY Pifco, localizada nas Ilhas Cayman, estando referida empresa qualificada na declaração de importação como exportadora.

Para fins 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 informação discrepante com relação à fatura comercial apresentada e, por conseguinte, quanto ao país exportador da mercadoria, declarado na DI, o que por si só já inviabiliza a citada redução, pois não se trata apenas de erro formal.

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. Ou melhor, a sua finalidade 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 sendo, 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 17/01/90, 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 27.

O artigo 4º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, dispõe:

“QUARTO – os certificados de origem deverão ser emitidos de conformidade com as normas estabelecidas no Regime Geral de Origens e na presente regulamentação.”

De pronto, cumpre destacar a regra contida no art. 4º, letra “b”, item II, da Resolução ALADI/CR n.º 78/87, *verbis*:

“QUARTO – Para que as mercadorias originárias se beneficiem dos tratamentos preferenciais, as mesmas devem ter sido expedidas diretamente do país exportador para o país importador . Para esses efeitos, considera-se como expedição direta:”(grifei).

a) As mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo.

b) As mercadorias transportadas em trânsito por um ou mais países não participantes, com ou sem transbordo ou armazenamento temporário, sob a vigilância da autoridade aduaneira competente nesses países, desde que:

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

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

iii) não sofram, durante seu transporte e depósito, qualquer operação diferente da carga e descarga ou manuseio para mantê-las em boas condições ou assegurar sua conservação."

Conforme se observa nos autos, nenhuma das condições previstas na norma legal acima citada foram satisfeitas, nenhuma justificativa foi apresentada para que fosse considerada a possibilidade das mercadorias transportadas transitarem por um terceiro país.

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

Pois bem, o fato é que uma empresa sediada nas Ilhas Cayman, integrada, portanto, à economia de terceiro país não signatário do Acordo, não pode negociar mercadorias, exportando-as para o Brasil sob os auspícios de um tratamento tarifário preferencial para operações comerciais entre os países membros do Tratado de Montevideu.

Portanto, à época das importações, era aplicável a regra do Acordo 91 (Decreto nº 98.836/1990), sem a alteração reclamada, que disciplinava as condições e prazos de emissão dos certificados de origem pelos países membros da ALADI, uma vez que inexistia outra norma específica.

Pois bem, a Resolução nº 232, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, de 07/12/98, que alterou o Acordo 91, dispondo sobre a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, não se aplica ao caso em tela. Primeiro, pois a importação é anterior a 08/12/98 e segundo, ainda que a empresa situada na Ilhas Cayman se enquadrasse de fato como operadora não caberia a redução pleiteada, uma vez que não atendeu aos requisitos, como se demonstrará a seguir.

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

"Segundo - Quando a mercadoria objeto de intercâmbio for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não membro da

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

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

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

No caso em exame, constata-se a existência de certificado de origem, emitido em 01/04/98, que corresponde (no campo declaração de origem) à fatura comercial nº 14127-0, emitida pelo produtor (PDVSA Petróleo y Gas) localizado na Venezuela, tendo, no entanto, sido apresentada para o despacho aduaneiro de importação a fatura comercial nº PIF-SB-010, datada de 26/03/1998, emitida pela operadora das Ilhas Cayman (Petrobras International Finance Company – Pifco).

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

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

A apresentação do certificado de origem é condição indispensável para o gozo da redução tarifária pleiteada, já que o documento disciplinado no Regime Geral de Origem da Aladi, emitido pelo órgão competente do país exportador deve necessariamente instruir os documentos da exportação (art. 7º da Resolução 78 da Aladi). Sob esse prisma, depreende-se ainda das normas que regem a emissão do Certificado de Origem que o documento original deve ser entregue à Aduana do país importador, como instrumento hábil e compulsório para efeito de comprovação da origem, objetivando ao reconhecimento da preferência tarifária pretendida.

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

“OITAVO – A descrição das mercadorias incluídas na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes deverá coincidir com a que corresponde à mercadoria negociada, classificada de conformidade com a NALADI/SH e com a que se registra na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro.” (destaquei)

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

Efetivamente, o acordo internacional mencionado vincula expressamente o gozo do benefício da redução tarifária à comprovação da origem através de um documento próprio, que deve obedecer aos requisitos pactuados pelos países signatários, quanto à forma e conteúdo. Desse modo, a fruição da preferência tarifária subordina-se ao reconhecimento, pelo país importador, do certificado apresentado, como documento probante da origem da mercadoria, para que possa produzir os efeitos fiscais que lhe são próprios, o que implica verificar se o documento atende, sob os aspectos material e formal, os requisitos estipulados no acordo internacional.

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

Cabe destacar que a exigência de serem prestadas as informações naquele espaço é reconhecida pela própria recorrente no momento em que, ao se referir sobre o fato, afirma que *“ao contrário do que alegou o d. Fiscal, é muito fácil observar que no campo “OBSERVAÇÕES” consta SIM observações sobre o operador de terceiro país.”* Ora, mesmo com o reconhecimento de que a legislação obriga a esse requisito básico, não houve o cumprimento desse requisito por parte da recorrente, visto que no espaço destinado a observações constam somente as informações correspondentes ao conhecimento de carga da mercadoria. Trata-se, assim, de alegação desprovida de qualquer fundamento, devendo ser creditado como engano da recorrente.

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

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

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

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

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

A operação desenvolvida pela recorrente não está amparada pelo acordo. No caso, a mercadoria já estava faturada pelo produtor-exportador ao importador no Brasil, conforme se verifica pela existência de fatura comercial em que consta como exportador a Venezuela e como importador o Brasil, conforme informado no Certificado de Origem de fl. 17. Os elementos do processo são inequívocos e suficientes para afastar a hipótese de amparo no disposto no Artigo Segundo do Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi, como de interveniência de operador de terceiro país.

Cumpra observar, por derradeiro, que autos indicam claramente que se trata de uma operação de importação entre o Brasil e as Ilhas Cayman, portanto sem direito ao benefício tarifário previsto para as operações no âmbito da ALADI. Ainda que se pudesse vislumbrar na operação em questão a interveniência prevista na legislação de regência, a sua aceitação está condicionada ao cumprimento de formalidades, o que, como já foi dito, não foi feito pela interessada. Além disso, a lavratura de Auto de Infração ou emissão de Acórdão em suposto descumprimento de orientação sistêmica não acarretaria a nulidade do ato, e sim, no máximo, a sua improcedência ou reforma, respectivamente.

Destarte, o art. 59 do Decreto 70.235, de 06/03/72, abrange as hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal, dentre as quais não se inclui a mencionada pela defesa. Verifica-se que a peça vestibular do presente feito, fls. 01/08, reveste-se de todas as garantias processuais para a constituição do crédito tributário, uma vez que foram atendidas todas as solenidades exigidas na norma instrumental, Decreto nº 70.235/72, nos termos dos arts. 9º c/c art. 10, em face do descumprimento de dispositivos expressos na legislação substancial, por parte da autuada.

De resto, também não assiste razão à recorrente quando se reporta ao Artigo DEZ da Resolução 78 da Aladi (atual Artigo QUINZE da Resolução 252), tendo em vista que as hipóteses ali referidas dizem respeito à expedição de certificações pelas entidades credenciadas sem o cumprimento das regras de origem estabelecidas no Regime Geral de Origem, casos esses que demandam a comunicação do fato ao país exportador para que adote

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

as medidas necessárias de forma a que se adeque às disposições estabelecidas. Não se trata do caso presente, em que o Certificado de Origem foi expedido nos moldes previstos pelo Regime de Origem.

Do exposto, entendo que a preferência tarifária somente beneficia as importações que se adequarem às regras previstas nos referidos acordos internacionais. Aquelas que não se conformam com essas determinações não estão contempladas pela preferência tarifária, devendo se processar pelo regime normal de tributação, ficando sujeitas ao Imposto de Importação, calculado sob a alíquota normal estabelecida para a respectiva classificação fiscal, vigente na data do fato gerador, tal como, no caso presente, foi exigido no auto de infração.

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

Concordo com a decisão de Primeira Instância no tocante ao deixar de apreciar o pedido de perícia, de acordo com o que determina o § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que considera não formulado o pedido que não atender aos requisitos previstos no inciso IV desse mesmo artigo. Portanto, as alegações pertinentes ao pedido de perícia não laboram em favor da recorrente, visto que a matéria foi devidamente apreciada na decisão recorrida, que considerou não formulado o pedido em face do não atendimento de quesitos obrigatoriamente exigidos na lei, decisão que entendo não merecer reparos.

Por todo o exposto, concluo que o Acórdão recorrido tratou corretamente a matéria, não merecendo qualquer reparo.

Diante do exposto, voto por que se negue provimento ao recurso e procedência do lançamento para considerar devido o crédito tributário.

Sala das Sessões, em 5 de dezembro de 2006



MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM – Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Redatora Designada Ad hoc

Trata-se de matéria já apreciada em várias oportunidades por este Conselho.

Por esse motivo, adoto, na íntegra, o esclarecedor voto proferido pelo ilustre conselheiro Irineu Bianchi com referência ao recurso nº 123.168 que foi aprovado por unanimidade e resultando no Acórdão 303-29.776 que apreciou situação em tudo semelhante à do presente caso.

Por tal razão, e, guardando as eventuais divergências de fato que possam particularizar a matéria posta em exame naquela oportunidade, adoto as razões de decidir daquele ilustre Conselheiro, a seguir 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.

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

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

'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 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 se acha perfilada com o que estabelece o art. 7º, da Resolução ALADI/CR nº 78³ – 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.

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

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

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

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

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

país de destino da mercadoria. O fato de que um terceiro país fature essa mercadoria é irrelevante no que concerne à origem. O número da fatura comercial aposto na Declaração de Origem é uma condição coadjuvante com essa finalidade. Importante notar ainda que, em ambos os casos (ALADI e MERCOSUL), não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais. No caso MERCOSUL, se obriga apenas que na falta da fatura emitida pelo interveniente, se indique, na fatura apresentada para despacho (aquela emitida pelo exportador e/ou fabricante), a modo de declaração jurada, que "esta se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data de emissão, e devidamente firmado pelo operador."

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

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

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

Contudo, o Julgador Singular entendeu que não houve a interveniência de um operador, mas sim de um terceiro país exportador.

(...)

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 contém, em sua totalidade, o número da Fatura Comercial emitida pela empresa venezuelana.

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

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

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 ''.

Adoto in totum as razões expostas acima. Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para declarar improcedente a autuação.

Sala das Sessões, em 5 de dezembro de 2006


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO
Redatora Designada Ad hoc