



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

Processo nº	18336.000388/2003-73
Recurso nº	332.051 Especial do Contribuinte
Acórdão nº	9303-01.160 – 3ª Turma
Sessão de	28 de setembro de 2010
Matéria	Al II e IPI Redução Tarifária - condições para fruição do benefício não atendidas
Recorrente	Petróleo Brasileiro S/A Petrobrás
Interessado	Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 13/04/1998

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

É incabível a concessão de preferência tarifária quando não atendidas as condições do favor fiscal. A divergência entre certificado de origem e fatura comercial, associada ao fato de as mercadorias importadas terem sido comercializadas por terceiro país, não signatário do acordo internacional, caracterizam o inadimplemento dessas condições. **Recurso Negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando e Luciano Lopes de Almeida Moraes, que davam provimento. A Conselheira Nanci Gama declarou-se impedida de votar. O Conselheiro Leonardo Siade Manzan votou pelas conclusões.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente Substituto e Relator

EDITADO EM: 09/11/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino, Maria Teresa Martinez López, Susy Gomes Hoffmann e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Os fatos foram assim descritos pela decisão de primeira instância:

Da exigência

Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação e respectivos acréscimos legais (juos de mora e multa proporcional), no valor total de R\$ 65.389,95 (sessenta e cinco mil trezentos e oitenta e nove reais e noventa e cinco centavos) objeto do Auto de Infração fls. 01/08.

2 Segundo a descrição dos fatos constante do Auto de Infração, o crédito tributário é relativo à revisão da Declaração de Importação nº 98/0335656-9, registrada em 13/04/1998, 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%.

3. Relata a fiscalização, quanto à operação, a ocorrência dos seguintes fatos:

3.1.o Certificado de Origem nº ALD 980500290-CS emitido na Venezuela, em 07/05/1998, indica que o país de origem da mercadoria importada foi a Venezuela e declarava como empresa exportadora ou produtora a empresa PDVSA Petróleo Y Gás;

3.2.a fatura comercial que instruiu a DI, PIF-SB-67/98, anexada à fl. 18, foi emitida pela Petrobrás International Finance Company, empresa com sede nas Ilhas Cayman e que figura como exportador no SISCOMEX, conforme informação prestada à fl. 23;

3.3.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.

4. Esclarece ainda a fiscalização quanto às razões que motivaram a descaracterização do regime aduaneiro de importação com redução tarifária, fls. 02/05:

4.1.o Certificado de Origem faz menção à fatura nº 17439-0, emitida pela empresa PDVSA Petróleo Y Gás, não havendo correspondência entre o referido documento e a fatura comercial apresentada, de nº PIF-SB-67/98, a qual foi emitida pela

PIFCO, situada nas Ilhas Cayman. Em um dos campos dessa fatura há indicação do número do Certificado de Origem nº ALD 980500290-CS;

4.2.o Certificado de Origem não informa a quantidade de mercadoria e, como não foi apresentada a respectiva fatura comercial, não há como saber a quantidade de mercadoria certificada, violando o art. 1º do Acordo 91 da ALADI, apenso ao Decreto nº 98.836/1990;

4.3.de acordo com a Resolução nº 78 da ALADI, para se beneficiar de preferência tarifária, os documentos de exportação devem ser acompanhados de uma declaração que acredite o cumprimento dos requisitos de origem para que a mercadoria objeto de intercâmbio pudesse se beneficiar com qualquer preferência pactuada entre os países membros, porém, no caso concreto, o documento foi expedido após o embarque e até mesmo o registro da respectiva DI, não podendo, portanto, amparar a mercadoria em questão. Observa, ainda, que o Certificado de Origem foi expedido antes da emissão da fatura comercial, contrariando o art. 2º do Acordo 91.

5 Diante dos fatos, a fiscalização reputou imprestável o Certificado de Origem apresentado para o fim da redução pleiteada, exigindo a diferença de imposto que deixou de ser recolhida, com juros e multa de mora, conforme enquadramento legal citado às fls. 04/05.

Da Impugnação

6.Cientificada do lançamento em 11/04/2003, conforme fls 01, a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 30/04/2003 a impugnação de fls. 27/46, nos termos a seguir resumidos.

6.1.o Certificado de Origem destina-se a comprovar a origem da mercadoria no âmbito do MERCOSUL, conforme Tratado de Assunção de 1991, promulgado pelo Decreto nº 350, de 21/11/1991, o qual prevê que referido documento tem validade de 180 dias;

6.2.quanto à multa pela apresentação do Certificado de Origem fora do padrão, os documentos emitidos na Venezuela, se analisados em conjunto, são iguais e, mesmo que não fossem, inexistiria um formulário único;

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

6.4.que a "triangulação da operação comercial, envolvendo o fornecedor a PIFCO e a Petrobrás" se trata de "operação comercial e financeira internacionalmente praticada"

chancelada pela ALADI, e não vedada em nenhum dispositivo legal;

6.5.o Terceiro Conselho de Contribuintes tem entendimento de que não se pode determinar a perda da redução tarifária e considerar nulo o Certificado de Origem sem prova convincente de falso conteúdo ideológico e antes que se proceda a consulta ao órgão emitente do país exportador;

6.6 em virtude de significativas especificidades geopolíticas, que acarretam limitações aos negócios e inviabilizam 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;

6.7.que a intermediação em importações, inclusive quando sob preferência tarifária, já fora apreciada pela Coordenação de Administração Aduaneira, a qual através da Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/97, teria concluído pela regularidade de tal procedimento, procedimento este que não seria vedado pela Resolução 78 ou pelo Acordo 91, não existindo, assim, penalidade na forma de perda do direito à redução de alíquota do imposto;

6.8.o art. 4º, "b", da Resolução nº 78 e o Acordo nº 91 não vedam a compra direta com intermediação posterior de terceiros, com finalidade de mera alavancagem financeira e sem trânsito por outro país; a vedação é quanto à figura do aravessador ou especulador e não impede que o importador subsequentemente negocie a mercadoria, quando já satisfeitas a finalidade e as formalidades do Acordo;

6.9.a operação comercial não colide com a intenção que presidiu a celebração dos Acordos de redução tarifária, impondo-se o reconhecimento do benefício neles previsto, em homenagem à real origem da mercadoria e sua expedição direta;

6.10.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;

6.11.o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 8.748/1993, confere à autoridade julgadora o poder de determinar de ofício a realização de perícia;

6.12 alega que é improsperável a pretensa divergência entre os números constantes do Certificado de Origem e da fatura correspondente,

6.13. ao contrário do que argumentou o fiscal, é fácil observar que o número da fatura comercial (17439-0) que consta no campo referente à declaração de origem, efetivamente não diverge da fatura que instrui o processo, (PIF-SB-67/98). Basta

olhar o campo "INVOICE" que se vê com clareza o nº 17439-0, identificando corretamente a fatura comercial a que dispôs o d. fiscal,

6.14.não cabe a perda da redução tarifária em razão da falta de informação a respeito da quantidade da mercadoria no Certificado de Origem, bem como em face da emissão da fatura comercial depois da expedição do certificado;

6.15 o enquadramento legal citado no auto de infração não traz disposição relativa à perda do direito de redução, fazendo com que o citado enquadramento não se coaduna com a penalidade aplicada;

6.16.em observância aos princípios da legalidade e tipicidade, erigidos pela Constituição Federal à categoria de princípios fundamentais, só se admite a imposição de penalidade quando detectada conduta que corresponda à exata descrição normativa, sendo que a penalidade imposta, perda da redução tarifária, não existe na legislação vigente;

6.17. as importações ocorreram com base na Portaria DECEX nº 15, de 09 de agosto de 1991, que dispensa a emissão prévia de GI, combinada com a IN SRF nº 6, de 1986, que autoriza os embarques no exterior de produtos petrolíferos sem emissão prévia de GI;

6.18.o auto de infração está eivado de nulidade por contrariar o art. 10, inciso IV, do mesmo diploma, ao deixar de especificar de modo claro o que está sendo cobrado, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável,

6.19.em atendimento ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, cabe indagar qual a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, uma vez que há na mesma autuação enquadramentos legais divergentes;

6.20.deveria ser aplicado ao caso o disposto no art. 112 do CTN, no qual estão discriminadas as hipóteses de interpretação mais favorável ao acusado;

6.21.revela-se imprescindível a realização de uma perícia, apresentando o motivo e os quesitos às fls 43/44, sendo suficiente o perito oficial da Receita Federal, não havendo necessidade de nomeação de perito por parte da impugnante;

6.22.não há como se refutar a apreciação da prova material apresentada pela impugnante, em respeito ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, impondo-se uma interpretação flexível e razoável, quanto às formas para evitar que sejam vistas como um fato em si mesmo, desligadas da verdadeira finalidade do processo

7.Finalmente, com base nos fundamentos acima elencados, requer que o auto de infração seja declarado nulo por

ilegalidade, ou seja cancelado o lançamento por "manifesta improcedência/insubsistência".

Julgando o feito, o órgão julgador de primeira instância manteve o lançamento fiscal e decisão assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 13/04/1998

Ementa: 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.

***PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO
PRESCINDIBILIDADE DE DILIGÊNCIA.***

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos na legislação de regência. O julgador somente deve determinar a realização de perícias ou diligências, quando considerá-las necessárias para a instrução do processo.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 13/04/1998

Ementa: PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL INTERMEDIAÇÃO 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

Inconformada, a autuada apresentou recurso voluntário, onde, em apertada síntese, repisa os mesmos argumentos expendidos na impugnação.

Levado a julgamento, o colegiado *a quo* deu provimento ao recurso, sob alegação de que é possível manter a redução tarifária, desde que observadas as condições da Resolução ALADI nº 232/97.

Irresignada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial a este Colegiado, o qual foi por mim admitido, nos termos do despacho de fls. 201/202.

Contrarrazões apresentadas pelo sujeito passivo às fls. 209 a 213.

É o relatório.

Voto

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

As questões trazidas a debate giram em torno dos efeitos da divergência entre certificado de origem e Fatura Comercial, e, também, do fato de o produto importado haver sido comercializado por terceiro país, não signatário de Acordo Internacional.

As importações efetuadas ao abrigo benefício de redução tarifária entre os países membros da ALADI para gozarem do favor fiscal devem preencher todos os requisitos estabelecidos no respectivo acordo firmado pelos membros dessa Associação. Dentro desses requisitos apresenta-se como essencial a comprovação da origem da mercadoria, que, nas importações realizadas no âmbito da Aladi, a comprovação dessa origem dá-se, exclusivamente, por meio do Certificado de Origem. Por conseguinte, O Fisco só pode reconhecer o direito ao favor fiscal quando a importação for realizada ao amparo de toda a documentação exigida. Sendo que o ônus probatório da regularização documental compete ao importador.

Assim, a apresentação da documentação exigida, dentre esta o Certificado de Origem que ampare a mercadoria submetida a despacho, é pressuposto de validade do regime de tributação utilizado pelo importador.

De outro lado, a teor do artigo 1º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, promulgado pelo Decreto nº 98.836, de 1990, com a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, apensa ao Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, não deixa margem à dúvida de que a certificação da origem é feita em função da fatura comercial que acoberta determinada partida de mercadoria.

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 seu despacho aduaneiro. (Destaquei).

A seu turno, o ACE 27, firmado entre Brasil e Venezuela, incorporado à legislação brasileira por meio dos Decretos nº 1.381/95 e 1.400/95, adotou o Regime de Origem previsto na Aladi, consubstanciado na Resolução 78 e no Acordo 91. O Art. 7º dessa resolução assim dispõe:

Artigo 7º - 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.

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.

É de clareza meridiana que a exegese das normas internacionais insertas nos dispositivos transcritos linhas acima, é no sentido de ser indissociável a vinculação existente entre o Certificado de Origem da mercadoria e a fatura comercial correspondente. Não é por outro motivo que o formulário-padrão, adotado para a mencionada certificação, possui campo próprio destinado à informação expressa do número da fatura a que se relaciona. Por conseguinte, cada Certificado de Origem refere-se, exclusivamente, à mercadoria constante da fatura comercial nele indicada.

Assim, não resta a menor dúvida de ser o vínculo entre Certificado de Origem e a fatura comercial o que garante o cumprimento dos requisitos fixados entre os Estados signatários do Acordo e legitima o gozo do benefício tarifário quanto à mercadoria importada.

Aqui, peço licença para transcrever a conclusão do ilustre relator do acórdão da DRJ, com as quais comungo.

29. Dada a importância do documento em análise como instrumento de certificação de origem de mercadoria, infere-se que, diante a ausência de qualquer dos requisitos exigidos pelos acordos internacionais ou da constatação de divergência entre certificado e fatura comercial, o Estado importador fica impedido de reconhecer o tratamento preferencial, devendo ser aplicada à mercadoria o regime normal de tributação, previsto para as importações de terceiros países.

30. Ora, se os países participantes estipularam que somente se pode reconhecer a origem da mercadoria e, por conseguinte, o gozo do benefício tarifário, através da vinculação entre certificado e fatura, tem-se como inadmissível substituir a vontade dos países signatários, manifestada no Acordo, com a pretensão de tentar demonstrar a origem por outros meios, sob pena de negar vigência ao acordo internacional. Assim, inexiste qualquer outro meio idôneo que possa suprir essa prova, sem a qual não se pode identificar a origem da mercadoria e reconhecer a redução tarifária.

31. No caso concreto, verifica-se que, embora o Certificado de Origem, cuja cópia encontra-se anexada à fl. 19, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº 17439-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura apresentada pelo importador, como documento de instrução da DI, foi de fato a de nº PIF-SB-67/98, anexada à fl. 18, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY - PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE 27, estando a referida empresa qualificada na respectiva DI como exportadora.

32. Neste estágio de apreciação, independentemente de qualquer exame quanto à operação comercial realizada pelo importador, para efeito de fruição da redução tarifária, 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 consequência, quanto à mercadoria submetida a despacho, bem como no que se refere ao país exportador dessa mercadoria, o que por si só já inviabiliza o reconhecimento da redução tarifária

33. Cumpre ainda destacar que a mera indicação do número da fatura comercial, mencionado no Certificado de Origem, bem como do número desse mesmo certificado, em um campo da fatura emitida pela empresa das Ilhas Cayman, não supre as exigências acima destacadas, nem tem o condão de constituir um vínculo entre os documentos, tratando-se de informação unilateral do exportador situado nas Ilhas Cayman, o qual não possui legitimidade para criar um vínculo entre sua fatura, emitida posteriormente, e um Certificado de Origem já expedido na Venezuela e vinculado a outra fatura. Portanto, deve-se tornar por base a informação da instituição que tem legitimidade para certificar a origem e não a da empresa exportadora de terceiro país.

34. É certo que os referidos acordos internacionais estabelecem uma forma solene para o documento que atesta a origem da mercadoria pactuada, o que evidencia, sem dúvida, o seu aspecto formal. Por outro lado, é imperioso concluir que, se tal documento contém informações relacionadas à mercadoria negociada, tal como a indicação da fatura comercial que a acoberta, reputando-se imprescindíveis para assegurar a sua origem e, por conseguinte, conferir legitimidade ao benefício tarifário, tais elementos revestem-se, pois, de inegável caráter material, na medida em que identificam exatamente o bem objeto de tributação favorecida.

35. Destaque-se que a finalidade do Certificado de Origem é assegurar, perante os países envolvidos na transação, que a mercadoria objeto de intercâmbio é efetivamente originária e procedente do país declarante, estando, por isso, sujeita à tributação diferenciada, e dessa forma o documento materializa, enquanto elemento probatório, a regularidade da utilização do benefício tarifário pleiteado. Assim, não se pode concluir que a divergência de dados entre certificado e fatura se trata de mera formalidade, porquanto tal ocorrência significa a impossibilidade material de assegurar-se a origem da mercadoria e o direito ao regime de tributação pleiteado.

35. O fato de a mercadoria ser procedente da Venezuela e ter sido transportada diretamente para o Brasil não tem o condão de comprovar a sua origem, ou seja, de demonstrar o local em que foi produzida, o que somente é possível mediante a declaração da entidade competente por meio do Certificado de Origem.

40. Observe-se ainda que a matéria aí não se esgota, devendo-se prosseguir a apreciação, perquirindo-se quanto aos efeitos da intermediação de terceiro país, não signatário do Acordo, na transação internacional que resultou na importação, para

examinar se, mesmo nessa hipótese, é cabível a fruição da redução de alíquota prevista no âmbito da ALADI.

Esclareça-se, por oportuno, que não há contrariedade entre a posição aqui adotada e a Nota COANA/COLAD/DITEG nº. 60/1997, a que alude a autuada. Ao contrário do alegado no recurso voluntário, a nota em apreço diz expressamente que ALADI não havia regulamentado tal situação até então, porém, a manifestação Fazendária sustenta exatamente a necessidade de correlação entre a fatura comercial e o Certificado de Origem, nos termos hoje preconizados na Resolução 232 acima citada

Em outro giro, além da apresentação de Certificado de Origem e fatura comercial, em conformidade com as normas previstas no acordo internacional, a importação das mercadorias deve obedecer as demais regras determinadas nos Acordos de regência

O escopo de se condicionar a redução de tarifa às importações amparadas por certificado de origem emitido, nos termos e na forma prevista pela Aladi é para prevenir operações comerciais que, pela sua natureza, poderiam, de modo ilegítimo, estender o benefício fiscal às importações de terceiros países não signatários do tratamento preferencial. Assim, à exceção de operações em que intervenha operador de terceiro país, para que haja o benefício fiscal, deve-se demonstrar que o produto acreditado pelo certificado de origem é o efetivamente negociado com o emissor da fatura comercial do país produtor, sendo considerado exportador, para esse fim, o País-membro da ALADI signatário do Acordo.

Vale aqui transcrever a norma inserta no art 4º da Resolução ALADI/CR nº 78, de 1987.

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:

- 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.*

De outro lado, não se pode olvidar que, com a globalização, é cada vez mais frequente as operações comerciais que envolvam mais de 2 países, denominadas de operações triangulares. A par dessas mudanças nas relações comerciais internacionais, o Comitê de Representantes da ALADI editou a Resolução 232, que veio a ser incorporada na legislação brasileira pelo Decreto nº 2.865, publicado em 08/12/1998. Essa resolução alterou o Acordo 91, no sentido de modificar o regime de origem, passar a permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, da seguinte forma:

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."

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 juntamente 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.

Todavia as disposições acima não se aplicam à espécie dos autos, posto que, da documentação carreada aos autos, não se verifica a participação de um operador, nos moldes previstos na Resolução acima transcrita. A uma porque a falta de vinculação entre Certificado de origem e a fatura comercial, ilide a prova da intermediação de um operador de terceiro país. A única evidência extraída da documentação juntada pela autuada é de que houve participação de sociedade empresária situada nas Ilhas Cayman, que fatura e exporta para o Brasil mercadoria, para a qual se pretende aplicar preferências tarifárias pactuadas entre este e a Venezuela, com base nos Acordos firmados no âmbito da ALADI. A duas porque a alegada operação triangular não foi respaldada pelo Certificado de Origem, para efeito de gozo da redução tarifária, como exige a legislação

Ressalte-se que, como bem anotou o acórdão de primeira instância, não cabe ao intérprete decidir pela prescindibilidade ou não de atendimento aos requisitos previstos no acordo internacional.

52 É oportuno esclarecer que em matéria tributária, qualquer situação excepcional, como a redução de imposto, só pode ser reconhecida se expressamente prevista na legislação. Assim, sendo a norma tributária de natureza cogente e considerando as regras do Regime Geral de Origem, não cabe ao intérprete decidir pela prescindibilidade deste ou daquele requisito, ao argumento de que se trata de mera formalidade, sob pena de atentar contra o próprio acordo internacional, haja vista que tais regras são claras quanto à obrigatoriedade de vinculação entre Certificado de Origem e fatura comercial.

De tudo que aqui foi exposto, pode-se concluir que a importação realizada pela impugnante não está amparada pelos referidos acordos internacionais, consequentemente, inaplicável ao caso o tratamento preferencial pretendido. Isso porque, frise-se mais uma vez, trata-se de operação comercial realizada entre empresa brasileira e outra das Ilhas Cayman, sem respaldo em certificado de origem

Assim, não há como invocar a redução tarifária prevista no ACE 27, firmado no âmbito da ALADI, porque reside na essência das normas que disciplinam o regime de origem, a vedação pretensa redução tarifária, quando não atendidos os requisitos previstos nos Acordos de regência.

Em outro giro, deve-se ter presente que a legislação do comércio exterior envolve uma série de controles a serem implementados pelos países participantes, sendo os ritos e formas previstos nos acordos internacionais imprescindíveis para uniformizar os procedimentos em cada um dos signatários, bem como assegurar o cumprimento fiel das regras estabelecidas no respectivo acordo. Em razão disso, torna-se bastante restrito o campo de aplicação dos princípios do formalismo moderado e da verdade material.

Registre-se, por último, que a câmara *a quo* baixou os autos em diligência para que fossem juntadas aos autos a invoice nº 17439-0, de emissão da PDVSA, e a fatura emitida pela Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás para a Petrobrás International Finance Company - PFICO que comprovasse a operação noticiada pela recorrente. Todavia, apesar de intimada, a reclamante não forneceu à fiscalização a fatura emitida em favor da PFICO. Daí o órgão julgador *a quo* ter concluído pela não rastreabilidade da operação triangular envolvendo as sociedades empresárias mencionada acima. Em 31 de março de 2009, a reclamante protocoliza petição no órgão preparador requerendo a juntada da indigitada fatura.

A meu sentir, predito documento não pode ser aceito tendo em vista que o momento apropriado para sua apresentação seria até a impugnação, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que se transcreve a seguir:

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
 - b) refuta-se a fato ou a direito superveniente;
 - c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos (Acrecido pelo art 67 da Lei nº 9 532/1997)

§ 5.º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

A apresentação de documento fora do prazo aludido no § 4º transcrito acima, quando o requerente não houver demonstrado a ocorrência de uma das razões ilustrada nas alíneas do desse dispositivo legal, não pode ser aceita pelo órgão julgador, sob pena de fazer tabula de texto literal de lei vigente. No caso dos autos, há ainda uma agravante, o julgador *a quo* interrompeu o julgamento e determinou o retorno dos autos ao órgão de origem para que tal documento fosse acostados aos autos. A autuada foi intimada a fazê-lo e não o fez no prazo dado pela fiscalização, mesmo depois de repetidos dilação do prazo concedido pela autoridade preparadora. Somente após a apresentação do Recurso especial é que se dignou a peticionar a juntada da indigitada fatura.

Assim, a meu sentir, valorar predito documento nestes autos seria anarquizar por completo o Processo Administrativo Fiscal, desprovendo-o de sua seqüência lógica e o tornaria um vai-e-vem de atos desordenados que, nem de longe, lembraria um dos mais elementares conceito de processo, que está na etimologia da palavra, em sua origem latina -

procedere: caminhar para a frente, ir adiante. Exatamente para preservar essa característica essencial do processo é que se criou o instituto da preclusão em sua forma trinaria: consumativa, lógica e temporal. Desta feita, por qualquer ângulo que se veja a questão da análise do documento juntado extemporaneamente aos autos, conclui-se por sua impossibilidade.

De outro lado, ainda que se resolva analisar esse documento, para este relator, em nada contribui para o deslinde da questão, posto que não afasta a razão primordial para o improvisoamento do pleito da recorrente, qual seja, o descumprimento das condições estabelecidas no acordo internacional para a fruição da redução tarifária.

Cabe ainda ressaltar que tais documentos foram expedidos, supostamente, por sociedades empresárias distintas localizadas em países longínquos um do outro, no mesmo dia, e firmados pela mesma pessoa. Esse fato, em uma visão apressada, os despojaria de força probante, mas, repita-se, não foi esse o motivo que levou a não admissão desses documentos como prova.

De todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela autuada.

Henrique Pinheiro Torres