



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

Processo nº 18336.000464/2003-41
Recurso nº 302-128.745 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.062 – 3ª Turma
Sessão de 26 de maio de 2009
Matéria Imposto de Importação - Preferência Tarifária - Divergência entre Certificado de Origem e Fatura Comercial - Intermediação de Países não signatário do Acordo Internacional
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETRÓLEO BRASILEIRO S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 14/03/2000

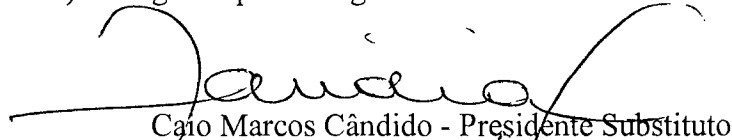
PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. ALADI. TRIANGULAÇÃO.

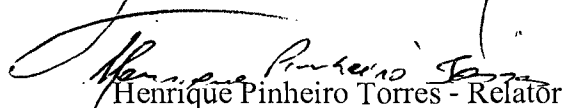
A preferência tarifária fundamentada em Acordo de Complementação Econômica - ACE depende do transporte direto do país de origem até o Brasil, podendo ser faturada por operador de terceiro país, associado ou não à ALADI, desde que documentalmente provada esta triangulação com as correspondentes invoice e fatura operacionais. Provada a operação prevalece a preferência tarifária.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencido o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.


Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto


Henrique Pinheiro Torres - Relator


Susy Gomes Hoffmann - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho, Henrique Pinheiro Torres, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Nilton Luiz Bartoli, Luis Marcelo Guerra de Castro e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

“Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação e respectivos acréscimos legais, no valor total de R\$ 735.402,50 objeto do Auto de Infração fls. 01/08.

2. Segundo descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a empresa em epígrafe registrou a Declaração de Importação de nº 00/0218212-7, em 14/03/2000, com a utilização da redução tarifária prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), conforme Decreto de execução nº 3.138, de 16/08/1999, firmado entre Brasil e os seguintes países: Colômbia, Equador, Peru, Venezuela, (Países-Membros da Comunidade Andina).

3. Esclarece a fiscalização, quanto à operação, o seguinte:

a) o certificado de origem, fls. 25, emitido em Caracas, Venezuela, em 26/04/2000, indicou como país de origem da mercadoria a Venezuela e, declarou como empresa exportadora a PDVSA PETRÓLEO Y GÁS, S. A, indicando ainda a fatura de nº 89774-0 como sendo a fatura que ampara as mercadorias do certificado;

b) a fatura comercial que instruiu a DI, PIFSB nº 344, anexada às fls. 23, foi emitida pela Petrobrás International Finance Company – Pifco;

c) a fatura comercial do fabricante, nº 89774-0 foi emitida pela PDVSA PETRÓLEO Y GÁS, S.A em 28/02/00 e vinculada à Petrobrás International Finance Company – Pifco;) a mercadoria foi 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 – Pifco, PIFCO, conforme verso do conhecimento de embarque, fls 22 e essa mesma empresa figura como exportadora, de acordo com o declarado pela PETROBRÁS na Declaração de Importação;

4. Ressalta que a operação comercial referente a essa importação dever ser analisada levando em conta a Resolução nº 252, do Comitê de Representantes da ALADI, tendo em vista que essa Resolução regulamentou no Regime Geral de Origem da Associação, a possibilidade de interveniência de um terceiro país nas operações comerciais entre os países da ALADI, condicionada ao atendimento das exigências prescritas no artigo 9º da citada Resolução.

5. Esclarece ainda a fiscalização a respeito da operação praticada:

6. “... a operação realizada na venda da mercadoria diferiu da operação prevista no artigo transcrito acima, pois na realidade a operação original consistiu na venda da mercadoria pela PDVSA à

Pfico, empresa situada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE-39, como se observa na fatura emitida pela PDVSA e apresentada pelo importador como fatura do fabricante, bem como pela indicação da fatura da PDVSA no certificado de origem e pelo fato do consignatário da mercadoria no conhecimento de carga ser a Pfico, e somente depois, em 03/05/00, houve a emissão da fatura de venda da mercadoria ao importador. Também no caso em questão ficou constatado para o certificado de origem emitido na Venezuela que o número da fatura comercial (89774-0) no campo reservado à declaração de origem difere da fatura que instruiu a DI (nº PIFSB-344/2000). Para atender as exigências do segundo parágrafo do art. 9º, esse campo do certificado de origem deveria indicar o número dessa fatura emitida pela Pfico, ou então, ter sido deixado em branco, caso o número dessa fatura não fosse conhecido quando da emissão do certificado de origem. Nessa situação, o importador deveria ter apresentado a declaração juramentada prevista no citado artigo, o que, se tivesse sido o caso concreto, também deixou de ser observado.

7. Segundo o art. 7º da Resolução, que consolida o regime geral de origem, os documentos de exportação deveriam ser acompanhados de uma declaração que acreditasse o cumprimento dos requisitos de origem, para que a mercadoria objeto de intercâmbio fosse beneficiada com qualquer preferência pactuada entre os países-membros. Ocorre que tanto a declaração de origem como a certificação de origem foram emitidas após a chegada da mercadoria comercializada no Brasil e o registro da DI, não podendo portanto o Certificado de Origem apresentado amparar a mercadoria constante na DI 00/0218212-7:

8. Acrescente-se ainda, que a data de emissão do certificado de origem (26/04/2000), é anterior à data da emissão da fatura comercial apresentada pelo importador para instruir o despacho (03/05/2000), fato que, por si só, já tornaria imprestável o certificado de origem para fins da redução do imposto de importação pleiteada, tendo em conta o que determina o 3º parágrafo do art. 10º da Resolução 252 da ALADI."

9. Diante dos fatos, a fiscalização reputou inválido o Certificado de Origem apresentado. Em função do constatado, foi lavrado Auto de Infração para cobrança da diferença do Imposto de Importação, acompanhada dos juros de mora e da multa de mora.

10. O enquadramento legal citado no Auto de Infração foi o seguinte: arts: 1º, 77, inciso I; 80, inciso I, alínea "a"; 83; 86; 87, inciso I; 89, inciso II; 99; 100; 103; 111; 112; 129 a 133; 411 a 413; 416; 418; 434; 499; 500, incisos I e IV; 501, inciso III e 542 Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, de 05 de março de 1985, e Decreto nº 3.325/99; ADN/COSIT/SRF nº 10 de 16/01/97.

11. Cientificado do lançamento em 23/04/03, conforme fls.01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 20/05/03 a impugnação de fls. 35/52, nos termos a seguir resumidos:

11.1- argui preliminarmente que o Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes - CC, recentemente decidiu matéria idêntica ao presente feito, ocasião em que recepcionou inteiramente a tese esposada na

///

peça impugnatória, desse modo requer que seja observado o mesmo entendimento do Egrégio CC, por medida de justiça;

11.2- alega que por interesses vitais da economia do País e falta dos recursos necessários para o 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;**

11.3- destaca que a Resolução nº 78 e o Acordo nº 91, não vedaram a compra direta com interveniência posterior de terceiros com finalidade de mera alavancagem financeira, e sem trânsito por outro país;

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

11.5- a mercadoria, em face da aquisição original, é enviada diretamente do país produtor para o Brasil e, só muito raramente, haverá trânsito por outro país;

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

11.7- reitera que essas operações de intermediação de um terceiro país não colidem com a intenção que presidiu a celebração dos Acordos de redução tarifária, tampouco prejudicam seu enquadramento no regime de origem;

11.8- o art. 10 da Resolução 78 determina que os países signatários procederão a consultas entre os Governos, sempre e previamente à adoção de medidas que impliquem rejeição do Certificado de Origem, observando-se ainda o devido processo legal;

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

11.10 – ao contrário do que argumentou o fiscal, é fácil observar que o número da fatura comercial (89774-0) que consta no campo referente à declaração de origem, efetivamente não diverge da fatura que instrui o processo, (Pfco nº 344/2000).

11.11 - em nenhum momento o enquadramento legal citado no auto, faz disposição quanto à perda do direito de redução nestes casos, logo o enquadramento legal não se coaduna com a penalidade imputada à impugnante;

11.12- destaca que a importação em tela está lastreada na portaria Decex nº 15, de 09/08/91, que dispõe sobre normas administrativas que orientam as importações brasileiras relativamente à dispensa de emissão prévia da Guia de Importação e aos pedidos de GI;

11.13 - afirma que o Auto de infração está eivado de nulidade, por contrariar e negar vigência ao art. 10, inciso IV do decreto nº 70.235/72, ao não especificar de modo claro o que está sendo cobrado;

11.14 - indaga em atendimento ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, (art. 5º LV da CF/88), qual a

disposição legal infringida e a penalidade aplicável, vez que há na mesma autuação fiscal, enquadramentos legais distintos e divergentes;

11.15 - traz a lume o art. 112 do CTN e conclui que o cerne do auto de Infração reside na impossibilidade material de correlacionar a fatura comercial da Pfico com a da PDVSA, o que não pode prosperar;

11.16 - em observância ao princípio da verdade material, requer a realização de perícia para comprovar se os documentos objeto da presente lide têm a devida adequação ou correlação às importações em questão, apresentando a seguinte quesitação:

1) Seria correto afirmar que o número da fatura comercial (89774-0) que consta no campo referente à declaração de origem do respectivo certificado diverge da fatura que instrui o processo BRASOIL 241/98?

2) Seria correto afirmar que ao observarmos o campo "INVOICE" se vê com clareza que através daquele nº 89774-0 identifica-se a Fatura Comercial (venezuelana) a que dispõe o d. fiscal?

3) Seria correto afirmar que a informação que consta no campo "INVOICE" (fatura nº 89774-0), é suficiente para se esclarecer o país de origem e demais dados da origem do produto?

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

5) Com algumas diligências e análise de todos os documentos que compuseram a importação, é possível afirmar que o(s) produto(s) importado(s) tem origem efetivamente na Venezuela, através da fatura 89774-0?

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

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

11.19 - traz à colação respeitáveis doutrina e jurisprudência administrativa;

11.20- requer ainda que seja declarado nulo por ilegalidade, e se caso não seja esse o entendimento, seja cancelado o Auto de Infração por sua manifesta improcedência."

Analizando a impugnação, a Autoridade julgadora não acatou as questões preliminares suscitadas.

Não acata a arguição de nulidade, pois entende que foram respeitadas todas as disposições do Processo Administrativo Fiscal e afirma que

“a matéria que ensejaria a nulidade na visão da defesa é inteiramente de mérito, cuja análise e fundamentação estão a seguir delineadas”.

Também não aceita a alegação de cerceamento da defesa, citando o inciso LV do artigo 5º da Constituição, assim se expressando: “Infere-se que o dispositivo constitucional foi observado em todos os seus termos, haja vista que, pelas considerações trazidas na peça de defesa, constata-se que o contribuinte apreendeu perfeitamente a motivação da infração que lhe é imputada bem como o fundamento legal pertinente, de modo que não se vislumbra no caso em espécie cerceamento de defesa.”

Deixa de apreciar os Acórdãos deste Conselho, pois diz “....compete aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no âmbito administrativo, o julgamento de processos fiscais quanto aos recursos de ofício e voluntário; no entanto, em que pesem as respeitáveis decisões dos referidos órgãos colegiados, estas não têm o condão de vincular o julgamento em primeira instância.”

Entendeu ser desnecessária a realização de prova pericial pois: “...o exame dos autos demonstra ser prescindível a realização de perícia ou mesmo de uma diligência, em face da existência de provas cabais dos fatos que motivaram o presente feito, bem como da clareza do tipo legal que rege a espécie dos autos, tal como se verifica na parte meritória da presente peça”, além de esse pedido de perícia, embora com a formulação de quesitos, deixou de atender outro requisito imposto, também explicitado no artigo 16 do PAF em seu inciso IV (introduzido pelo art. 1º da Lei 8748/93) que são o nome, endereço e qualificação profissional do perito que deveria ser indicado e, nos termos do §1º desse artigo, a falta dessa indicação acarreta ser considerado não formulado tal pedido.

No mérito assevera que embora o certificado de origem diga que o país exportador é a Venezuela, referindo-se à fatura comercial emitida naquele país, mas a fatura que instruiu a DI foi a emitida pela PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY- PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman, qualificada na DI como a exportadora. Acrescenta que a única finalidade do Certificado de Origem é assegurar que a mercadoria beneficiada com tratamento tarifário diferenciado preferencial negociado entre os países signatários do acordo é efetivamente originária e procedente do país declarante.

Aduz que a empresa venezuelana PDVSA vendeu a mercadoria à uma subsidiária da Petrobrás, PIFCO, que a revendeu a sua controladora, fato que descaracteriza a participação de um operador, como prevê o art. 2º do Acordo 91, com a redação dada pela Resolução 252 da ALADI.

Fala, ainda, a decisão recorrida: “À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI, verifica-se que, ainda que a empresa exportadora, situada nas Ilhas Cayman, se enquadrasse de fato como operadora, seria necessário, nos termos da Resolução 252, acima citada, que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no Certificado de Origem, na área relativa a “observações”, que a mercadoria objeto de sua declaração seria faturada por um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador ou, se no momento de expedir o certificado de origem, não se conhecesse o

número da fatura comercial emitida pelo operador de um terceiro país, o importador deveria apresentar à Administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justificasse o fato.

Cumpra ainda destacar que a indicação da INVOICE nº 89774-0, que segundo o contribuinte foi emitida pela PDV S.A Petróleo Y Gás S.A, em um campo da INVOICE Nº PIFSB nº 344, fls. 23, não supre as exigências acima destacadas trazidas à colação pela Resolução 252, haja vista que a redução tarifária acordada há de estar incontestavelmente respaldada no documento que certifica perante o país importador a mercadoria objeto do benefício tarifário. Reitere-se que a exigência em destaque não constitui mera formalidade, pois conforme sobejamente demonstrado, sendo o Certificado de Origem, documento imprescindível para a certificação da mercadoria pactuada, conforme estabelecido no Regime Geral de Origem, tem o escopo de assegurar perante as partes que a mercadoria negociada é efetivamente originária e procedente do país declarante.

Com efeito, no caso em tela, o certificado de origem apresentado, fls. 25, não atende às exigências previstas no artigo 9º da mencionada Resolução. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação. Atente-se que, sendo a norma tributária de natureza cogente e estabelecendo o Regime Geral de Origem as exigências para a certificação, complementadas aqui pela Resolução 252 do Comitê de Representantes da ALADI, não cabe ao intérprete decidir pela prescindibilidade desta ou daquela informação, ao argumento de que se trata de mera formalidade, sob pena de atentar contra a própria literalidade da norma, haja vista que as regras que disciplinam o Regime de Origem, são claras quanto à vinculação do certificado de origem à fatura comercial que ampare a mercadoria efetivamente pactuada.

Reitere-se que para fazer jus à alíquota preferencial acordada na esfera da ALADI, a mercadoria a ser negociada deverá atender a requisitos de natureza objetiva, tais como aqueles indicados nos artigos PRIMEIRO e QUARTO da citada Resolução 78, quais sejam, o de constituir-se de produto efetivamente fabricado dentro do território de um dos países signatários, e de serem despachados diretamente do país exportador para o importador e ainda que a origem dessa mercadoria seja formalmente atestada por um Certificado de Origem emitido pela entidade competente, de conformidade com o disposto no Capítulo II da mesma Resolução 78 e no Acordo 91, com a descrição do produto negociado e a indicação de sua classificação tarifária e da fatura emitida pelo exportador.”

Finaliza o seu voto a autoridade julgadora, dizendo : “...constatadas as irregularidades apontadas que logicamente descaracterizam o certificado de origem e invalidam o tratamento preferencial pleiteado, a autoridade aduaneira escudada no princípio da estrita legalidade tributária, lavrou o presente Auto de Infração, tendo sido obedecida toda a liturgia processual pertinente.

Cabível, portanto, a exigência de imposto de importação, haja vista que o produto foi importado de um terceiro país, estranho ao Acordo citado, o que implicou perda do benefício de redução do imposto.” //

Tempestivamente, e com arrolamento de bens dados em garantia da instância, é oferecido Recurso Voluntário de fls. 85 a 121, que leio em Sessão, mais documentos a ele anexados.

Nele são apresentadas razões que, em essência, são praticamente as mesmas trazidas na sua impugnação.

A Câmara *a quo*, através do Acórdão nº 302-38.067, cuja ementa transcrevo, deu provimento ao recurso voluntário.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 14/03/2000 Ementa: CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERENCIA TARIFÁRIA - RESOLUÇÃO ALADI 232.

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 art. 9º, do Regime Geral de Origem da ALADI (Res. 78).

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, alegando contradição e obscuridade na decisão acima ementada, apresentou Embargos Declaratórios às fls. 179/181, os quais foram considerados improcedentes, conforme Informação Técnica e Despacho às fls. 183/186, o que motivou a interposição de Recurso Especial (fls. 187/202), com base no art. 7º, I, § 1º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por meio do Despacho nº 302-0.151 (fls. 203/205) deu-se seguimento ao recurso do Procurador que, posteriormente, foi questionado pelas Contra-Razões ao Recurso Especial apresentadas pela contribuinte às fls. 208/218.

É o Relatório.

Voto Vencido

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 do 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. Dentre esses 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 39, firmado entre Brasil e Venezuela, incorporado à legislação brasileira por meio do Decreto nº 3.138/99, adotou o Regime de Origem previsto na ALADI, consubstanciado na Resolução nº 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 relatora do acórdão da DRJ, com as quais comungo.

44. Infere-se das normas de regência que, se o benefício acordado entre os países signatários do acordo está calcado na origem da mercadoria, a apresentação do Certificado de Origem é pressuposto de validade para que o benefício pactuado seja reconhecido pelo país importador, pela imprescindibilidade deste documento, conforme está cristalina e disciplinada no Regime de Origem – ALADI/CR/Resolução 78, art. Sétimo (...).

(...)

49. Uma leitura acurada dos dispositivos legais que disciplinam o Regime de Origem, permite a inferência de que essa redação torna-se evidente e imperativa, na medida em que o supracitado dispositivo dispõe de forma inequívoca que deverá haver uma correspondência entre os Certificado de Origem e a fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro, assegurando-se, dessa forma, que a mercadoria submetida ao despacho é a mesma objeto da certificação e que a operação comercial que deu origem à importação se amolda aos princípios pactuados nos acordos, atendendo, assim, a seus objetivos. Vale ressaltar que para fins aduaneiros, a fatura comercial comprova a cessão por venda, por parte do vendedor/exportador em favor do adquirente/importador.

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 nº 232 acima citada.

Em outro giro, além da apresentação de Certificado de Origem e de fatura comercial, em conformidade com as normas previstas no acordo internacional, a importação das mercadorias deve obedecer às 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 freqüente 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 252, que engloba as Resoluções nºs 227, 232 e os Acordos nºs 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes da ALADI, ratificou as mudanças no regime de origem de sorte a permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, da seguinte forma:

Nono - Quando a mercadoria objeto de intercâmbio for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não membro da Associação, o produtor ou exportador do país de origem deverá indicar no formulário respectivo, 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, o campo correspondente do certificado não deverá ser preenchido. Nesse caso, o importador apresentará à administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justifique o fato, onde deverá indicar, pelo menos, os números e datas da fatura comercial e do certificado de origem que amparam a operação de importação.

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, por oportuno, que, como bem anotou o acórdão de primeira instância,



57. É oportuno esclarecer que em matéria tributária, qualquer situação excepcional, só pode ser acatada se expressamente prevista na legislação. Observa-se que a resolução 252, ressalva a interveniência de um operador de um terceiro país, signatário ou não do acordo em questão. Entretanto, a espécie dos autos não se aplica as disposições da norma em apreço, visto que a análise das peças processuais constata-se que não há a interveniência de um operador nos moldes previstos na Resolução retromencionada, mas a participação de um terceiro país na qualidade de exportador, na medida em que uma empresa situada nas Ilhas Cayman, fatura e exporta para o Brasil uma mercadoria objeto de preferência tarifárias no âmbito da ALADI.

58. Em sua peça de defesa esclarece o impugnante que “vende a mercadoria à subsidiária”, situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, “as recompra”. Realidade diversa, no entanto, se constata das peças que instruem os autos (Conhecimento de Embarque, fl. 22, invoice PIFSB nº 344, fl. 23), na medida em que se observa que a empresa venezuelana, PDV S.A Petróleo Y Gas S.A, vendeu a mercadoria para a subsidiária da Petrobrás situada nas Ilhas Cayman, denominada PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY – (Pifco), e esta a revendeu para a Petrobrás, fato que descaracteriza a participação de um operador na fórmula prevista na legislação. De relevo salientar que a interveniência de um operador tal como prever o art. Segundo do Acordo 91, está condicionada ao atendimento dos requisitos exigidos no diploma legal acima transcrito com a redação dada pela Resolução 252 da ALADI, hipótese não confirmada na espécie em análise.

59. Constata-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.

60. À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI, verifica-se que, ainda que a empresa exportadora, situada nas Ilhas Cayman, se enquadrasse de fato como operadora, seria necessário, nos termos da Resolução 252, acima citada, que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no Certificado de Origem, na área relativa a “observações”, que a mercadoria objeto de sua declaração seria faturada por um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador ou, se no momento de expedir o certificado de origem, não se conhecesse o número da fatura comercial emitida pelo operador de um terceiro país, o importador deveria apresentar à Administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justificasse o fato.

61. Cumpre ainda destacar que a indicação da INVOICE nº 89774-0, que segundo o contribuinte foi emitida pela PDV S.A Petróleo Y Gas S.A, em um campo da INVOICE Nº PIFSB nº 344, fls. 23, não supre as exigências acima destacadas trazidas à colação pela Resolução 252, haja vista que a redução tarifária acordada há de estar incontestavelmente respaldada no documento que certifica perante o país importador a mercadoria objeto do benefício tarifário. Reitere-se //

que a exigência em destaque não constitui mera formalidade, pois conforme sobejamente demonstrado, sendo o Certificado de Origem, documento imprescindível para a certificação da mercadoria pactuada, conforme estabelecido no Regime Geral de Origem, tem o escopo de assegurar perante as partes que a mercadoria negociada é efetivamente originária e procedente do país declarante.

62. Com efeito, **no caso em tela, o certificado de origem apresentado, fls. 25, não atende às exigências previstas no artigo 9º da mencionada Resolução. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação.** Atente-se que, sendo a norma tributária de natureza cogente e estabelecendo o Regime Geral de Origem as exigências para a certificação, complementadas aqui pela Resolução 252 do Comitê de Representantes da ALADI, não cabe ao intérprete decidir pela prescindibilidade desta ou daquela informação, ao argumento de que se trata de mera formalidade, sob pena de atentar contra a própria literalidade da norma, haja vista que as regras que disciplinam o Regime de Origem, são claras quanto à vinculação do certificado de origem à fatura comercial que ampare a mercadoria efetivamente pactuada.

63. Reitere-se que para fazer jus à alíquota preferencial acordada na esfera da ALADI, a mercadoria a ser negociada deverá atender a requisitos de natureza objetiva, tais como aqueles indicados nos artigos PRIMEIRO e QUARTO da citada Resolução 78, quais sejam, o de constituir-se de produto efetivamente fabricado dentro do território de um dos países signatários, e de serem despachados diretamente do país exportador para o importador e ainda que a origem dessa mercadoria seja formalmente atestada por um Certificado de Origem emitido pela entidade competente, de conformidade com o disposto no Capítulo II da mesma Resolução 78 e no Acordo 91, com a descrição do produto negociado e a indicação de sua classificação tarifária e da fatura emitida pelo exportador.

64. Logo, constata-se que é inequívoca a impropriedade da operação realizada pela impugnante, não repercutindo na solução do litígio a argumentação trazida à colação na peça impugnatória de que tal operação teve o cunho eminentemente financeiro. Assinale-se que **sendo essa argumentação de cunho extra legal não tem o condão de convalidar o descumprimento das normas que tratam do regime de origem, envolvendo mercadoria objeto de acordo de redução tarifária.**

65. Qualquer que seja o motivo alegado, seja para mera alavancagem financeira ou não, vale dizer, tratando-se de uma operação comercial entre uma empresa brasileira e outra das Ilhas Cayman, sem respaldo em certificado de origem, não há, como invocar a redução tarifária prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), conforme Decreto de execução nº 3.138, de 16/08/1999, firmado entre Brasil e os seguintes países: Colômbia, Equador, Peru, Venezuela (Países-Membros da Comunidade Andina), porque reside na essência das normas que disciplinam o regime de origem, cuja observância entre os países-membros da ALADI se faz mister para o implemento das preferências tarifárias, a vedação da citada operação, dado o caráter cogente da norma que vincula expressamente, por meio do Certificado de Origem, a mercadoria ao emissor da fatura. //

Esclareça-se, por oportuno, que não se está aqui exigindo tributo com fundamento em mero descumprimento de obrigação acessória, mas sim pelo descumprimento de uma das condições essenciais para a concessão da redução tarifária – certificado de origem –, previstas em acordo internacional (Artigo Segundo do Acordo 91) e, também, no Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, parágrafo único do art. 434.

Por último, 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.

De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres

Voto Vencedor

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Redatora Designada

Como designada para redigir o voto vencedor, utilizo-me de voto que elaborei em recurso apresentado pela própria interessada Petrobrás e tratando de caso idêntico, Recurso 132.072. Assim peço vênica para transcrever parte daquele voto e que fique aqui como razões de decidir.

Anoto que farei, ao final, as indicações específicas aos documentos deste processo:

Cuida-se de impugnação a Auto de Infração de fls. 01/08 elaborada pela empresa PETRÓLEO DO BRASIL S.A. – PETROBRÁS e referente a lançamento de Imposto de Importação, acrescido de juros de mora e multa, nos termos do artigo 61, §2º e 3º, da Lei 9430/96, totalizando crédito tributário no valor de

Notadamente, foram constadas, em tese, as seguintes infrações no aludido Auto de Infração:

- Certificado de origem com emissão anterior a fatura comercial, certificado de origem em desacordo com formulário único adotado pelo Comitê de Representantes;

- Triangulação comercial sem amparo da legislação, pois envolvido país não signatário;

- Não apresentação de declaração juramentada, enseja a perda do benefício;

- O certificado de origem e da fatura comercial apresentados em desconformidade na forma prescrita a espécie, o importador não tem direito a tributação com alíquota reduzida;

- O benefício a que dispõe o Acordo de Complementação Econômica n 27 (ACE-29) fica condicionado as exigências de certificação de mercadoria, prevista no Regime Geral de Orientação da ALADI.

- Mercadoria direto para o Brasil.

Discutiu-se, assim, sobre a operação fiscal realizada, a possibilidade de tratamento tributário favorecido em razão da origem da mercadoria, por aplicação da alíquota reduzida ACE-27, nos termos do 434 do Regulamento Aduaneiro – RA aprovado pelo Decreto n 91030, de 05/03/1985.

Tal tratamento favorecido é fruto da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), que foi criada pelo Tratado de Montevideu, de 12/08/1980, em que foram previstas algumas modalidades de acordos, dentre os quais os Acordos de Alcance Parcial. Notadamente, o Brasil, país-membro da citada associação, assinou o Regime Geral de Origem, que se operou através do Acordo 91, apenso ao Decreto n 98836, de 17/01/1990.

Essas normas disciplinam ainda a comprovação da origem da mercadoria e estipulam outros requisitos a serem atendidos para a fruição das preferências tarifárias pactuadas entre os países membro da ALADI.

Especificamente, entre os países Brasil e Venezuela, no uso das prerrogativas da ALADI, foi assinado o Acordo de Complementação Econômica – ACE n 27, com execução interna determinada pelo Decreto nº 1381/95 e pelo Decreto nº 1400/95 (Primeiro Protocolo Adicional).

No caso em debate, descrito e originado no Auto de Infração de fls. 01/08, as mercadorias amparadas pelo certificado de origem apresentado pelo importador correspondem a fatura comercial nº 45922-0, que teria sido emitida pela Empresa PDVSA Petróleo Y GAS, sendo que a fatura que instituiu a DI foi expedida pela Empresa Petrobras Internacional Finance Company – PIFCO, localizada nas Ilhas Cayma.

A empresa explica a operação comercial, que é aparentemente complexa, mas muito viável economicamente, ou seja:

“A par disso significativas especificidades geo-políticas dessas mercadorias acarretam limitações aos negócios, inviabilizando alternativas comerciais que superariam aqueles óbices. Exemplo disso é a proposta de compra direta por uma dessas subsidiárias, que então revenderiam para a PETROBRAS com o prazo de pagamento necessário, o que os fornecedores (tais como a CORPOVEN AS E A PETRÓLEO DE VENEZUELA AS – PDVSA) até recentemente recusavam, opondo impedimentos nesse sentido. Buscando equacionar esse significativo rol de contingenciamento, e como uma das alternativas comerciais, passou a a PETROBRAS a comprar do



produto...; mas uma dessas subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador o preço dessa compra, por ordem da controladora. Concomitantemente, a PETROBRAS revende a mercadoria a subsidiária, com tal prazo; e a recompra para pagamento em até 180 dias.” E arremata: “A fatura final compreende o preço puro, e idêntico, constante em ambas as faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas. E a mercadoria, em face da aquisição original, é enviada diretamente do país produtor para o Brasil; só muito raramente haverá trânsito por outro país”.

Este fato, com os outros inicialmente capitulados, no Auto de Infração, foram sopesados contra a Contribuinte, dando causa a sua desclassificação do regime aduaneiro – não redução – e aplicação da tributação integral.

Feitas estas sucintas introduções de voto, segue-se no enfrentamento das questões proposta. Preliminarmente, afasta-se a nulidade invocada, por falta de fundamentação válida, eis que o fisco vem traduzindo juridicamente todos os seus atos, com observância da lei e interpretação plausível, ainda que não acolhida por este julgado.

Não há que se falar em violação ao contraditório, a ampla defesa e ao devido processo legal.

No tocante ao descumprimento no prazo previsto na IN 97/94, para apresentação do Certificado de Origem nas importações, é de bom tom sustentar que não por isso acarreta perda do benefício de redução tarifária decorrente de acordo internacional, em homenagem ao direito material, deixando de lado formalidades exageradas, que não refletem, sequer, índole subjetiva negativa do contribuinte com fraude a fiscalização tributária. Tema adiante retomado.

No tocante a perda de redução tarifária por motivos de erros formais de preenchimento do certificado de origem e outros, também, deve-se considerar, que a omissão, na fatura comercial, não é suficiente para afirmar se foi emitida antes ou depois do Certificado. Isto é, a indicação expressa no certificado do número da fatura, pressupõe que quando da emissão deste, já existia a fatura. Cita-se Acórdão 302-34118, proferido pela 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos da Ementa:

“CERTIFICADO DE ORIGEM X FATURA COMERCIAL. A omissão, na fatura Comercial, da data de sua emissão, torna impossível afirmar se foi emitida antes ou depois do Certificado. A indicação expressa no Certificado do número da fatura, pressupõe que quando da emissão deste já existia a fatura. Aplicação das disposições do artigo 112 do CTN em caso de dúvida quanto a natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos (in dubio pro reo). Recurso Provido.”

E mais, tem-se o Acórdão 303-30.380, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que encaixa, como luva, ao caso em debate, e foi prolatado com muito bom sendo, nos seguintes termos da Ementa:

“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM. 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 a autoridade aduaneira, como previsto no Regime Geral de origem da ALADI. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”

No tocante à triangulação comercial sem amparo da legislação, pois envolvido país não signatário, e à não apresentação de declaração juramentada, que ensejaria a perda do citado benefício, passa-se a considerar. Trata-se de observação estritamente relacionada aos termos da lei, que não se enquadra à sistemática buscada pelo Tratado.

A Contribuinte em debate é empresa de grande porte, mundialmente conhecida, que depende de um regime de mercado diferenciado, sem fugir, é claro, da legalidade. A intermediação de importação, ainda que com preferência tarifária, já foi observada pela NOTA COANA N 60/97, que concluiu pela sua regularidade, a favor da redução tarifária.

Tais operações, como negócios indiretos e posteriores, adjeto de uma operação principal, buscam de forma alternativa a alavancagem e otimização financeira da compra, viabilizando-a e evitando-se liquidação a vista, que teria impacto sobre saldos de divisas do País. No caso em concreto, verifica-se que o Certificado de Origem, fls. 17, trouxe explicitamente indicado como país de origem exportador a Venezuela, fazendo referência expressa a mercadoria acobertada por fatura comercial.

A fatura apresentada pelo importador como documento de instrução da DI, n PIFSB-624/98 (fls. 16), destaca a empresa PETROBRÁS INTERNNATIONAL COMPANY-PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman e país não signatário do ACE-27, como exportadora, fazendo, por outro lado, referência ao mesmo certificado de origem ALD 981001176-SC, que consta a Venezuela como país de origem.

Nesta esteira, ao ser intimada a juntar aos autos os documentos específicos que comprovariam a triangulação mercantil representada com as correspondentes invoice (n 45332-0) e fatura correspondente, a empresa cumpriu tal diligência, fls. 224.

Desta feita, a presença destes documentos implica em confirmar a origem da mercadoria e o direito ao regime de tributação pleiteado, bem como, implica na existência de uma fatura até então referida no supracitado Certificado de Origem e, posteriormente, provada nos autos.

Demonstra-se, pois, a correspondência entre o certificado de origem e a fatura comercial, tornando-se possível diferenciar ordenadamente as tarefas de produtor, importador e exportador, como exige esse regime de beneficiamento.

Outrossim, aceita a triangulação comercial, que foi acolhida pelo ordenamento jurídico vigente, e juntado tais documentos, resta clara a transparência formal da operação. Neste sentido, tem-se a Resolução ALADI n 232, de 08/12/1998:

M
oo

“SEGUNDO- Quando a mercadoria objeto de intercâmbio for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não 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 a 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.”

Por fim, quanto à alegada inexistência de apresentação de declaração juramentada, de plano, ao se analisar a Resolução n 232, nota-se que tal exigência passou a ser necessária após a ocorrência da importação, posto que tal norma é de posterior vigência, como observado pelo próprio fisco, fls. 67 – item 52.

Considerando que, no presente caso, há a prova documental e efetiva da triangulação, visto que às fls. 23 dos autos verifica-se a Invoice da PFICO para Petrobrás, citando PDVSA fatura 89724-0. As fls. 25 há o certificado de origem em nome da PDVSA e indicando a mesma fatura 89724-0,e, finalmente às fls. 27 invoice PDVSA com a correta descrição das mercadorias.

Posto isto, voto no sentido NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA DA FAZENDA. //


Susy Gomes Hönnmann