



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Recurso nº : 128.744
Acórdão nº : 302-36.940
Sessão de : 06 de julho de 2005
Recorrente(s) : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

REDUÇÃO TARIFÁRIA

Incabível a fruição do benefício previsto no ACE-27 (Decreto nº 1.381/95), quando o país exportador não é membro da ALADI.

INTERVENIÊNCIA DE TERCEIRO PAÍS

Ainda que se tratasse de interveniência de terceiro país não signatário do Acordo, o aproveitamento do benefício estaria condicionado ao cumprimento de formalidades que vinculassem o certificado de origem à fatura comercial que amparou a operação de importação.

RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Luis Antonio Flora, Daniele Strohmeier Gomes e Paulo Roberto Cucco Antunes votaram pela conclusão.

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

MERCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM
Relatora

Formalizado em: **12 AGO 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Esteve Presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira.

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

RELATÓRIO

Em exame o recurso interposto contra a decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, que considerou procedente o lançamento constante do auto de infração de fls. 1/11, referente à exigência do imposto de importação, acrescido da multa e de juros de mora, correspondente à Declaração de Importação nº 98/0462779-5, registrada em 15/05/98.

A exigência fiscal decorreu do fato de ter a interessada importado 31.915.598,00 kg de óleo diesel, classificados na NCM 2710.00.41, e ter pago o imposto de importação com base na alíquota de 2,40 %, utilizando-se da redução tarifária prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 27 (ACE 27), cuja execução foi determinada pelo Decreto nº 1.381/95, quando, no entender da fiscalização, deveria ter pago o imposto com base na alíquota normal de 12%.

De acordo com o fisco, a interessada utilizou-se de Certificado de Origem ALD 980500425-CS emitido na Venezuela em 13/05/98, à fl. 17, e de fatura comercial emitida nas Ilhas Cayman em 20/05/98, pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY- Pifco – PIF-SB 118, à fl. 16, de forma que o certificado foi emitido sete dias antes da fatura, o que é proibido pelo Regimento de Origem.

O lançamento foi formalizado em razão de se ter concluído pela imprestabilidade do documento de origem, para o fim a que se destinava, tendo em vista que o número da fatura comercial (38726-0) emitido pela PDVSA Petróleo Y GAS apostado no campo reservado à declaração de origem (no certificado de origem à fl. 17) diverge do que instrui a declaração de importação (PIF-SB 118), bem como o certificado de origem não relaciona a quantidade da mercadoria objeto da certificação. Baseou-se a ação fiscal na Resolução 78 e no Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI.

O enquadramento legal citado no Auto de Infração foi o seguinte: arts: 77, inciso I; 80, inciso I, alínea “a”; 86; 87, inciso I; 89, inciso II; 99; 100; 103; 111; 112; 129, 130; 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 Decretos 98.836 e 98.874, de 1990, 1.381/95, 2.525/98; ADN/COSIT/SRF nº 10 de 16/01/97.

Em sua impugnação a interessada alegou, basicamente, que (fls. 26/44):

- o Terceiro Conselho de Contribuintes já decidiu sobre as supostas irregularidades em face da triangulação comercial, tratando a matéria de forma favorável à autuada;

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

- a espécie diz respeito a importações de petróleo adquiridas diretamente de fornecedores abrangidos por acordos tarifários, com transporte direto para o Brasil. E 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 (forma de alavancagem financeira). Que o prazo de pagamento praticado no mercado internacional de petróleo é curto, variando entre 5 e 30 dias do carregamento. Que passou a comprar do produtor com esse prazo; mas uma da subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador o preço dessa compra, por ordem da controladora. A interessada revende a mercadoria à subsidiária, com tal prazo, e a recompra para pagamento até 180 dias. Que 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;

- 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;

- o número da fatura comercial que consta no campo referente à declaração de origem não diverge da fatura que instrui o processo;

- não cabe declarar que haveria também a perda da redução tarifária em face da não informação da quantidade da mercadoria no Certificado de Origem, bem como em face da emissão da fatura comercial depois do certificado de origem;

- 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, c/c o disposto na IN SRF nº 06/86;

- 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. Que é requisito obrigatório do auto de infração a indicação da disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

- traz a lume o art. 112 do CTN e conclui que o cerne da questão reside na impossibilidade material de correlacionar a fatura comercial da Pifco com a da PDVSA, o que não pode prosperar, revelando-se, quando muito, completamente prescindível uma perícia; apresenta os quesitos para perícia no sentido de sua alegação.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/FOR nº 3.291, de 14/08/2003 (fls. 52/67), proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, cuja ementa dispõe, *verbis*:

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 15/05/1998

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: 15/05/1998

Ementa: PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM.

É incabível a aplicação de preferência tarifária percentual em caso de divergência entre Certificado de Origem e fatura comercial bem como quando o produto importado é comercializado por terceiro país, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Lançamento Procedente”

O julgamento decidiu pelo indeferimento do pleito fundamentando sua decisão e rebatendo nos seguintes termos:

- o art. 59 do Decreto 70.235, de 06/03/72, hospeda 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;

- sendo o lançamento tributário um ato administrativo e como tal informado pela presunção de legitimidade, a qual se assenta no princípio da estrita legalidade, foi efetuado com observância dos requisitos dos atos administrativos em geral, além dos requisitos essenciais, conforme preconiza o art. 142 do CTN, bem como atende à forma solene exigida pela lei instrumental, conforme supracitado, para a validade jurídica do mesmo, como instrumento de exigência do crédito tributário. Dessa forma improsperáveis são os argumentos de manifesta ilegalidade aduzidos pela impugnante. Ademais, em verdade, a matéria que ensejaria a nulidade na visão da defesa é inteiramente de mérito;

- quanto ao cerceamento de defesa alegado na peça impugnatória não pode ser acolhido, uma vez que ao contribuinte foi assegurada a ampla defesa através da ciência do auto de infração que lhe possibilitou assim exercê-la plenamente;

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

• os Acórdãos citados à fl.29, tratem de matéria idêntica a do presente processo, não podem se constituir em fundamento, nesse voto, uma vez que as decisões do Conselho de Contribuintes não têm eficácia normativa;

• quanto ao pedido de perícia que a defendente embora tenha formulado os quesitos referentes aos exames pretendidos, deixou de atender também às demais exigências expressas no inciso IV, quanto à solicitação de perícia; tal omissão é suficiente para que se considere não formulado o pedido. Com efeito, o artigo 16, IV, no seu parágrafo primeiro, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, respalda tal conclusão;

• além dos requisitos previstos no art. 16, supra, deve ser analisado pelo julgador se o pedido de realização de perícia é considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide, de acordo com o que dispõe o art. 18 do referido diploma legal, acima citado, visto que a realização de diligências ou perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o deslinde da questão. Assim, o deferimento de um pedido de diligência ou perícia, pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida, exigindo-se, portanto, o pronunciamento sobre o assunto por parte de um terceiro;

• constata-se que além do impugnante não cumprir os requisitos legais ao solicitar a realização de perícia, 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;

• observa-se que, embora o Certificado de Origem, fl. 17, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à fatura comercial de nº 38726-0, 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 118, fl.16, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY Pifco, localizada nas Ilhas Cayman, estando referida empresa qualificada na declaração de importação em apreço como exportadora;

• para efeito 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, uma vez que 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

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

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;

- a finalidade única do Certificado de Origem 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;

- para fruição do tratamento tarifário previsto é necessário que tal declaração acompanhe a documentação de exportação, quando de sua apreciação para fins de desembaraço aduaneiro;

- 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;

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

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

- as normas que disciplinam a certificação de origem estabelecem a forma solene para o documento que atesta a origem da mercadoria pactuada, desse modo é imperioso concluir que o documento contém elementos que estão adstritos à mercadoria pactuada como a indicação da fatura comercial que acoberta exatamente a mercadoria certificada, e deverão ser observadas pelos países signatários, dada a imprescindibilidade destes para ratificar a origem da mercadoria objeto do benefício tarifário;

- a indicação do número da fatura comercial no certificado de origem não constitui mera formalidade. O vínculo necessário entre a fatura comercial que ampara a partida de mercadoria pactuada e o certificado de origem, centra-se na segurança jurídica visada pelo acordo junto às Partes signatárias, ao estabelecer uma redução tarifária em função da origem da mercadoria. A Fatura Comercial, documento imprescindível ao despacho de importação no caso em tela, espelha o

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

próprio objeto do acordo, de modo que a divergência documental apontada, longe de ser mera formalidade, constitui-se em instrumento de relevância inegável para a perda da redução tarifária;

prescreve o art. 434 do Regulamento Aduaneiro:

"Art. 434- No caso de mercadoria que goze de tratamento tributário favorecido em razão de sua origem, a comprovação desta será feita por qualquer meio julgado idôneo.

Parágrafo único – Tratando-se de mercadoria importada de país-membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, a comprovação constará de certificado de origem emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação."

- Considerando que o Tratado de Montevidéu, de 12/08/80, criou a Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), e sendo o Brasil país-membro da citada associação, assinou o Regime Geral de Origem, através da Resolução 78 do Comitê de Representantes (Decreto nº 98.874/90), cuja REGULAMENTAÇÃO DAS DISPOSIÇÕES REFERENTES À CERTIFICAÇÃO DE ORIGEM operou-se através do Acordo 91, apenso ao Decreto nº 98.836, de 17/01/1990, que trata de sua execução em nível nacional;

- evidencia-se de suma importância o estabelecimento das normas acerca do Regime Geral de Origem, pela Resolução nº 78, de 24/11/87, visto que, para a efetividade desses acordos, a caracterização da origem deve ser inequívoca, sob pena de invalidar os benefícios da redução tarifária acordada entre os países signatários;

- constata-se, do cotejo da norma contida no art. 425 do RA com o art. 1º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, em face do caráter bilateral dos acordos que objetivam tratamentos preferenciais entre os países integrantes da ALADI, e do escopo de assegurar a sua eficácia, que a concessão de redução tarifária reservada a esses países com base nos requisitos de origem, foi formulada justamente para prevenir operações comerciais que, pela sua natureza poderiam, de modo ilegítimo, estender a terceiros países não signatários, o tratamento preferencial acordado exclusivamente entre os países membros;

- as preferências e contrapartidas econômicas, assentadas no regime de origem, contemplam exclusivamente o comércio praticado entre dois países signatários, destinando-se tal regime a coibir uma interveniência nociva aos objetivos dos acordos pactuados entre os países-membros;

- é importante 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."

- 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;
- assume particular relevância para o caso em tela, a preponderância do aspecto econômico e jurídico que envolve a operação comercial, sobre o aspecto meramente físico, de deslocamento da mercadoria. Por conseguinte, 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 Montevidéu;
- não se sustenta a alegação do contribuinte de que o produto importado deve gozar do benefício de redução tarifária previsto no ACE nº 27, entre o Brasil e Venezuela. Do exposto pode-se inferir que a empresa em epígrafe realizou uma operação não respaldada nas normas vigentes ao tempo da importação;

- assim, 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. Esta era a norma imperativa, válida e eficaz para a produção dos efeitos jurídicos do acordo pactuado pelo Brasil;
- o artigo DEZ da Resolução nº 78, trazido à colação pela defesa, dispõe sobre a faculdade que tem o país de destino em comunicar ao país exportador eventuais distorções constatadas na expedição da certificação de origem, bem como ressalta que em nenhum caso o país importador deterá os trâmites de importação dos produtos amparados nos certificados. Estabelece ainda o citado artigo que o país importador poderá além de solicitar as informações adicionais às autoridades governamentais do país exportador, adotar as medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal;
- verifica-se que em face da bilateralidade dos acordos e tendo em vista que as reduções tarifárias estão fundadas na origem das mercadorias pactuadas, é bastante plausível a existência de cláusulas neste norte, o que de modo algum significa uma vedação ao País de destino, como signatário do acordo pactuado em perquirir acerca das condições de quaisquer importações que invoquem benefícios fiscais previstos nos acordos no âmbito da ALADI. Neste diapasão constata-se da própria literalidade da norma que, além de solicitar informações ao país exportador, poderá o país de destino “adotar as medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal”;
- o descumprimento de quaisquer das condições inviabiliza o reconhecimento do benefício fiscal pelo Fisco que, amparado pelo princípio da legalidade estrita, tem o exato dever de efetuar o lançamento nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional. Conseqüentemente, aplica-se ao presente lançamento a alíquota normal vigente à época do fato gerador, uma vez que inexistente qualquer impedimento para o Fisco de aplicar a legislação geral, diante de uma importação em que se pretende usufruir de uma redução tarifária, mas que não se reveste das condições impostas para o gozo do benefício pleiteado;
- quanto à tempestividade do certificado de origem, cujas regras estão expressas nos artigos SEGUNDO e QUARTO do acordo nº 91, apenso ao Decreto nº 98.836/90, abordada na descrição dos fatos, fls. 03/04, é de se ressaltar que a matéria em tela não interfere na solução do litígio, visto que conforme exaustivamente analisado a perda do benefício não está fulcrada

Mme

nesse aspecto, assenta-se todavia nas considerações expendidas ao longo da presente peça;

- quanto à ausência das quantidades da mercadoria importada no certificado de origem, abordada na descrição dos fatos, fl. 03, não se observa da dicção do art. 1º do Acordo 91 a exigência de tal indicação. Esse fato se constitui em mera observação do autuante não sendo porém causa da perda do benefício. Conforme exhaustivamente analisado a perda do benefício não está fulcrada nesse aspecto, assenta-se todavia nas considerações expendidas ao longo da presente peça;
- a Resolução 78, que trata do Regime Geral de Origem dos países-membro da ALADI, da qual o Brasil é signatário, no Capítulo I, estabelece as condições e requisitos acerca da qualificação da origem, enquanto que no Capítulo II, dispõe sobre a declaração, certificação e comprovação da origem. Nesse mister o Acordo 91 disciplina o Capítulo II da Resolução 78, estabelecendo prazos de emissão do certificado e formalidades a serem observadas pelos países signatários;
- tratando-se de benefício fiscal, submetido portanto a regra especial de tributação, rege-se pelas normas pactuadas no Acordo celebrado entre os países signatários, logo, infere-se à obviedade que a mercadoria importada ao arrepio das disposições acordadas submete-se às normas de tributação vigentes à época da importação pela subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária;
- o Auto de Infração capitulou corretamente a infração constatada, conforme se constata da análise dos dispositivos citados no Enquadramento Legal de fl. 04;
- esclareça-se ainda que não se aplica à hipótese dos autos a Portaria Decex nº 15, de 09/08/91;
- o art. 112 do CTN trazido a lume na peça de defesa não se aplica ao caso em espécie, dada a tipicidade verificada e a escoreita aplicação da legislação de regência da matéria; e
- 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.

Mito

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

A interessada recorre às fls. 74/108 e documentos 109/147, ratificando, em sua essência, as alegações trazidas ao processo por ocasião de sua impugnação. Em acréscimo, rebate afirmações contidas na decisão recorrida, alegando:

- contrariedade à orientação sistêmica do órgão central da SRF, contida na Nota Coana/Colad/Diteg nº 60/97, no que respeita à apresentação das faturas comerciais e ao lançamento do imposto, e que essa Nota consigna que já era admitida, no âmbito da Aladi, como prática de uso corrente a interveniência de operador de terceiro país, não prejudicando a real origem da mercadoria, nem o direito à isenção ou redução prevista no acordo. E que a Resolução 232 expressamente admite tal operação, tendo sido editada para dirimir dúvidas. Alega o descumprimento do art. 10 da Resolução 78 da Aladi, aduzindo que não precisava lançar para garantir o interesse fiscal, bastando exigir as garantias de praxe;

- que a mercadoria foi adquirida pela recorrente diretamente, e o Certificado de Origem é claro em mencionar que a carga vem direto para o País; só não foi registrada a primeira compra, e a revenda subsequente, porque o Siscomex impede tais registros, não se tendo como fazê-lo;

- que se tem por absolutamente impertinentes as afirmações do fiscal de que *"o certificado de origem não faz nenhuma referência – observações – sobre a participação de um operador de um terceiro país na transação"*. E que é inexplicável, pois, ao contrário do que alegou o fiscal, é muito fácil observar que no campo *"observações"* consta sim observações sobre o operador de terceiro país. E que ao contrário do que alegou o fiscal, é muito fácil observar que o número da fatura comercial (38726-0) que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado, efetivamente não diverge da fatura que instrui o processo (Pifco PIFSB-118); e

- quanto à perícia, que a decisão recorrida é por demais obscura, porque diz que a defendente fez os quesitos mas não cumpriu as demais exigências do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, entretanto não especifica qual seria esta exigência. Que só restaria a nomeação do seu perito, mas é cediço que tal disposição é por certo facultativa. Entende que o perito oficial da SRF seria suficiente.

Em vista do exposto, requer seja declarado nulo e/ou insubsistente o auto de infração, ou seja, cancelado por sua manifesta improcedência.

O processo foi redistribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 150 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.

É o relatório.

M. H. F.

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

VOTO

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.

No que respeita à Nota Coana/Colad/Diteg nº 60/97, alegada pela recorrente tentando justificar a operação triangular, na qual figura um terceiro país

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

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, à fl. 17, indica como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à fatura comercial de nº 38726-0, 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 118, à fl.16, 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:

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

"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 nº 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

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

tarifário preferencial para operações comerciais entre os países membros do Tratado de Montevidéu.

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 (fl. 17), emitido em 13/05/98, que corresponde (no campo declaração de origem) à

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

fatura comercial nº 38726-0, 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-118, datada de 20/05/1998 (fl. 16), 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

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

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.

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.

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

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

Processo nº : 18336.000519/2003-12
Acórdão nº : 302-36.940

do fato ao país exportador para que adote 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 adequem 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 Montevideu 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 06 de julho de 2005


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora