



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

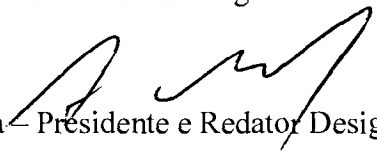
Processo nº 18336.000729/2002-20
Recurso nº 303-127.534 Especial do Procurador
Matéria REDUÇÃO
Acórdão nº 03-05.674
Sessão de 26 de fevereiro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS

EMENTA: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO / ALÍQUOTA - CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERENCIA TARIFÁRIA - RESOLUÇÃO ALADI 232 - Produto exportado pela Venezuela e comercializado por meio de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado da fatura do país interveniente e do conhecimento de embarque que deixam clara a origem da mercadoria, 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 Especial da Fazenda Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann (Relatora), Otacílio Dantas Cartaxo e Antonio Praga que deram provimento ao recurso. . Redesignado para redigir o voto vencedor o conselheiro Antonio Praga.


Antonio Praga – Presidente e Redator Designado

Formalizado em 25/02/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nilton Luiz Bartoli, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio Praga.

Relatório

Cuida-se de processo administrativo que se iniciou com lavratura de Auto de Infração, de fls.01/16, no qual é cobrado o Imposto de Importação - II, em virtude do certificado de origem não apresentar os requisitos necessários para a redução da alíquota prevista no acordo tarifário da ALADI – ACE 39, referente à DI nº. 99/1094670-0, de 16.120.535 kg de óleo diesel, classificável na Tarifa Externa Comum no código 2710.00.41, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 3.449.455,10.

O Auto de Infração foi lavrado sob a seguinte argumentação:

1) o benefício a que dispõe o Acordo de Complementação Econômica nº. 39 (ACE – 39) fica condicionado às exigências de certificação de origem previstas no Regime Geral de Origem da ALADI;

2) sem a apresentação do certificado de origem e da fatura comercial na forma prescrita (Decreto nº. 2.865/98, o importador não têm direito à tributação com alíquota reduzida.

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação (fls.39/58) alegando em sede de preliminar que existem precedentes favoráveis à Petrobrás no Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, com relação a irregularidades em face da triangulação comercial.

No mérito, alega que não é possível a perda da redução tarifária por motivos de erros formais de preenchimento do certificado de origem, fatura comercial e outros. Cita diversos acórdãos sobre o assunto.

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

Ademias, aduz que nos termos do artigo 10 da Resolução nº. 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.

Por fim, sustenta que não cabe declarar a perda da redução tarifária em razão da falta de indicação da quantidade de mercadoria no Certificado de Origem e da emissão extemporânea desse documento em relação à fatura, uma vez que o enquadramento legal citado no Auto de Infração não traz nenhuma disposição legal que ampare esse entendimento, conforme dispõe o art. 5º, inciso II da Constituição Federal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza proferiu acórdão (fls.67/85) julgando o lançamento procedente, aduzindo que é incabível a aplicação de preferência tarifária em caso de divergência entre o Certificado de Origem e a Fatura



Comercial, bem como quando o produto importado é comercializado por terceiro país, não signatário do Acordo Internacional, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Da análise do Certificado de Origem (fls.29), verifica-se que está indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº. 80198-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura apresentada pelo importador, como documento de instrução da Declaração de Importação, foi de fato a de nº. PIFSB-015/00, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY – PFICO, localizada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE 39, estando referida empresa qualificada na respectiva DI como exportadora.

No mais, alega que de acordo com o artigo 3º do Acordo 91, renumerado pela Resolução nº. 232 da ALADI, “os certificados de origem não poderão ser emitidos em antecipação à data de emissão da fatura comercial correspondente à operação de que se trate, mas na mesma data ou dentro dos sessenta dias consecutivos”.

No tocante à intermediação de terceiro país não signatário do Acordo, sustenta que o artigo 4º, da Resolução nº. 78, de 1987, não se refere somente ao trânsito físico, mas também ao econômico, impedindo a participação de país não signatário do Acordo. Isto porque, a natureza do Acordo é de favorecer os países signatários, tanto é assim que as normas que estabelecem o Regime de Origem deixam evidente que o documento de certificação que acompanha a mercadoria deve traduzir essa realidade de forma inquestionável.

Por fim, esclarece que consoante o disposto na Resolução nº. 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporado pelo Decreto nº. 2.867/98 pode-se permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, desde que observadas as formalidades previstas.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls.90/121) alegando os mesmos fundamentos argüidos na impugnação, com a finalidade de demonstrar sua insatisfação em face do julgamento que decidiu ser o lançamento procedente.

O Terceiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão (fls.128/145) dando provimento, por maioria, ao recurso interposto pela Petrobrás, sob o argumento de que no âmbito da ALADI admite-se a possibilidade de operações por meio de operador de um terceiro país, observadas as condições da Resolução ALADI nº. 232, de 08/10/97.

Em suma, tem-se o relatório do processo.

Segue fundamentos de voto.



Voto Vencido

Transcrevo o voto apresentado em sessão pela ilustre conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora:

“Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

Trata-se de recurso especial interposto em face de Acórdão da Terceira Câmara do Conselho de Contribuintes relativo a processo administrativo que se iniciou com lavratura de Auto de Infração, de fls.01/16, no qual é cobrado o Imposto de Importação - II, em virtude do certificado de origem não apresentar os requisitos necessários para a redução da alíquota prevista no acordo tarifário da ALADI – ACE 39, referente à DI nº. 99/1094670-0, de 16.120.535 kg de óleo diesel, classificável na Tarifa Externa Comum no código 2710.00.41, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 3.449.455,10.

A Recorrida registrou a Declaração de Importação nº. 99/1094670-0, datada de 17/12/99, referente à importação de óleo diesel, com alíquota reduzida por força do Acordo Tarifário no âmbito do ALADI – ACE 39, nos termos do artigo 434 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº. 91.030 de 05 de março de 1985.

Todavia, em efetiva fiscalização, o Auditor Fiscal da Receita Federal lavrou Auto de Infração de Imposto de Importação contra a impugnante, alegando inexatidão do Certificado de Origem.

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-39, aprovado pelo Decreto nº. 3.138 de 16/08/99.

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 nº. 98.836, 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.

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

No caso em debate, verifica-se que, embora o Certificado de Origem, cuja cópia encontra-se anexada às fls. 29, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº. 80198-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura apresentada pelo importador, como

documento de instrução da DI, foi de fato a de nº. PIFSB-015/00, anexada às fls.30, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY – PFICO, localizada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE nº. 39, estando referida empresa qualificada na respectiva DI como exportadora.

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.

DA DIVERGÊNCIA ENTRE O CERTIFICADO DE ORIGEM E A FATURA COMERCIAL

Nos moldes do artigo 1º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, que trata da regulamentação das Disposições Referentes a Certificação da Origem, promulgado pela 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, extrai-se o seguinte:

“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”.

Desta feita, observa-se que a certificação de origem é elaborada em conformidade com a fatura comercial que acoberta determinada partida de mercadoria, assim, a norma internacional vincula expressamente o Certificado de Origem da mercadoria à fatura comercial correspondente, conforme oportunamente pactuado entre os países-membros.

No caso em debate, verifica-se que, embora o Certificado de Origem, cuja cópia encontra-se anexada às fls. 29, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº. 80198-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura apresentada pelo importador, como documento de instrução da DI, foi de fato a de nº. PIFSB-015/00, anexada às fls.30, emitida pela empresa PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY – PFICO, localizada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE nº. 39, estando referida empresa qualificada na respectiva DI como exportadora

Conclui-se, pois, a presença de terceiro país intermediador e exportador não signatário do Acordo.

Outrossim, anota-se que a mera indicação do número do número da fatura comercial no Certificado de Origem, bem como o número desse Certificado, não tem o condão de assegurar perante as partes que a mercadoria negociada é efetivamente originária e procedente do país declarante. Somente a correspondência entre o Certificado de Origem e a fatura comercial constitui o elemento probatório da origem perante o país importador.

DA INTERMEDIÇÃO DE TERCEIRO PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DO ACORDO

Claro que o regime de benefício fiscal contempla exclusivamente os países signatários, destinando a coibir interferência nociva aos objetivos do acórdão pactuados entre os países-membros, sendo ressalvada a hipótese de intermediação de operador de terceiro país, que não ficou demonstrada no presente caso.



Ademais, esclarece-se que a fiscalização não afirmou ter havido transbordo nas Ilhas Cayman, mas apenas afirmou que houve comercialização de mercadoria com a empresa não signatária PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY – PFICO, consoante a fatura comercial de fls. 29.

Extraí-se, assim, das peças dos autos, que sequer restou comprovada a intermediação de um operador de terceiro país, mas, evidencia-se, inversamente, a negociação direta entre empresa situada nas Ilhas Cayman, que fatura e exporta para o Brasil uma determinada mercadoria. Nesta esteira, não é viável aplicar preferências tarifárias erroneamente entre Brasil e Venezuela, com base em acordos firmados em regime da ALADI.

Desta feita, não está demonstrada a existência de triangulação ou operação que mantivesse o regime de benefício tributário, mas sim, a interferência direta e impeditiva de terceiro país, e principal exportador.

Cabe ainda destacar que o artigo 4º da resolução ALADI/CR nº. 78, de 1987, impõe mais um requisito a ser atendido para fins de fruição dos tratamentos preferenciais, ou seja, a expedição direta da mercadoria entre os países-membros. Requisito este que também não foi atendido a contento.

Neste sentido, tem-se o Recurso Voluntário 123509, da Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes, proferido nos Autos do Processo 11128.000676/00-66, nos exatos termos da Ementa:

“EMENTA: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ACORDO ALADI. REDUÇÃO TARIFÁRIA. TRIANGULAÇÃO.

Mercadoria em trânsito por países não signatários do Acordo ALADI somente fazem jus aos tratamentos preferenciais de cumprirem os requisitos estabelecidos pela Resolução 78 daquela Associação.

Negado provimento por maioria”.

E mais, tem-se o Recurso Voluntário 123505, da Primeira Câmara do Conselho de Contribuintes, proferido nos Autos do Processo 11128.000680/00-33, nos exatos termos da Ementa:

“EMENTA: II/IPI. RESTITUIÇÃO. REDUÇÃO ALADI. EXPORTAÇÃO DE TERCEIRO PAÍS.

Sujeita-se ao pagamento integral dos tributos as mercadorias originárias de país da ALADI provenientes de terceiro país, sem comprovação do alegado trânsito aduaneiro internacional de passagem.

Recurso voluntário desprovido”.

Tem-se ainda Recurso Voluntário 128746, da Primeira Câmara do Conselho de Contribuintes, proferido nos Autos do Processo 18336.000440/2003-91, nos exatos termos da Ementa:

“EMENTA: ACORDOS DA ALADI. TRÂNSITO POR TERCEIRO PAÍS, NÃO SIGNATÁRIO DA ALADI, SEM QUE SEJA JUSTIFICADO POR MOTIVOS GEOGRÁFICOS OU REQUERIMENTOS DE TRANSPORTE. O trânsito de



mercadoria por terceiro país, sem que esteja devidamente justificado por motivo geográfico ou por necessidade de requerimento de transporte, é motivo determinante da perda do benefício da ALADI (Artigo Quarto "b", i, da Resolução 78 da Aladi).

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO".

Nota-se que a comercialização de mercadoria por terceiro país, não integrante do ALADI, dá causa a exclusão a este regime tributário favorecido, sem que haja nos autos prova efetiva da triangulação ou operação comercial.

DOS JUROS DE MORA

Em face das irregularidades apontadas que descaracterizaram o Certificado de Origem e invalidaram o tratamento preferencial pleiteado, cabível é a aplicação dos juros de mora.

O artigo 161 do Código Tributário Nacional dispõe acerca da incidência dos juros de mora, *in verbis*:

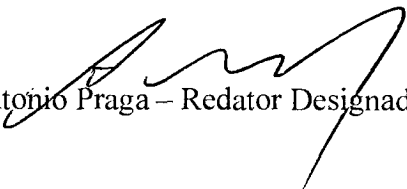
"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária".

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês".

Assim, deve-se aplicar a taxa SELIC, eis que há presunção de legalidade para sua regular incidência, nos termos do artigo 61, § 3º da Lei nº. 9.430/96.

Posto isto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso do Procurador da Fazenda Nacional, a fim de modificar o V. Acórdão do 3º. Conselho de Contribuintes para manter o lançamento tributário veiculado por meio do Auto de Infração.

É como voto."


Antonio Praga – Redator Designado

Voto Vencedor

Passo agora ao voto vencedor.

Tendo em vista eu a ilustre conselheira Anelise Daudt Prieto, Redatora originalmente designada, não mais integra esse colegiado, transcrevo, abaixo, suas razões de decidir, transcritas do acórdão CSRF/03-05.225:

"A matéria vem sendo objeto de inúmeros julgados por esta Turma e a jurisprudência que se forma é no sentido de que descabe a glosa da redução a que a mercadoria teria direito se comprovada a sua origem.

O voto do Ilustre Conselheiro Irineu Bianchi na Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes retrata de forma bem clara os fundamentos para assim decidir. Tendo em vista que os fatos constantes naquele processo se assemelham aos que aqui se cuida, adoto o voto, fazendo as devidas adaptações ao final. Transcrevo-o, esclarecendo que foi proferido julgamento do recurso voluntário nº 124.384:

"Entende a fiscalização que a recorrente perdeu o direito de redução pleiteado, pelos seguintes motivos:

a) divergência constatada entre o número da fatura comercial informada no Certificado de Origem e o da fatura apresentada pelo importador como documento de instrução das respectivas declarações de importação e;

b) a operação intentada pelo importador (triangulação comercial) não está acobertada pelas normas que regem os acordos internacionais no âmbito da ALADI.

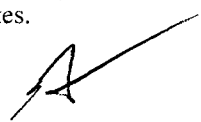
Observa-se que a ação fiscal não impugna a validade dos Certificados de Origem e nem das Faturas Comerciais. Assim, válidos os documentos apresentados no desembaraço aduaneiro, ao menos no seu aspecto formal, entendo que o deslinde do conflito passa necessariamente pela análise dos atos praticados pela recorrente, vale dizer, se foram realizados atos contrários aos - - requisitos preceituados na legislação de regência, capazes de gerar a perda do benefício tarifário.

A fruição dos tratamentos preferenciais acha-se normatizada no art. 4º, da Resolução ALADI/CR nº 78¹ — Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº98.836, de 1990, 4º, in verbis:

CUARTO.- Para que las mercancías originarias se beneficien de los tratamientos preferenciales, las mismas deben haber sido expedidas directamente dei país exportador ai país importador. Para tales efectos, se considera como expedición directa:

a) Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante dei acuerdo.

¹ Texto consolidado, extraído diretamente do site www.aladi.org, contendo as disposições das Resoluções IN 227, 232 e dos Acordos 25,91 e 215 do Comita de Representantes.



b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, com o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente em tales países, siempre que:

i) el tránsito esté justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte;

ii) no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y iii) no sufran, durante su transporte y depósito, ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación.

O caput do dispositivo em comento, combinado com sua letra "a", estabelece, de forma expressa e clara, que é requisito para a fruição dos tratamentos preferenciais, que as mercadorias tenham sido expedidas diretamente do país exportador ao país importador, considerando-se expedição direta, as mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo.

As hipóteses perfiladas na letra "b", segundo entendo, destinam-se àqueles casos em que, fisicamente, a mercadoria passe por terceiro país não participante do acordo, e por isto mesmo não se aplicam ao presente caso.

É que a análise dos documentos apresentados demonstra que embora a ocorrência de triangulação comercial, as mercadorias foram transportadas diretamente da Venezuela e da Argentina para o Brasil, e apenas virtualmente passaram pelas Ilhas Cayman.

Logo, sob o ponto de vista da origem das mercadorias, não há nenhuma dúvida de que as mesmas são procedentes de países signatários do Tratado de Montevidéu, ficando atendido o requisito para que a importadora se beneficiasse do tratamento preferencial.

Entendo, outrossim, que o conteúdo do Certificado de Origem e as divergências que podem causar no confronto com as Faturas Comerciais, não podem embasar a negativa ao benefício pretendido.

Com efeito, analisando a dicção do art. 434, caput, do Regulamento Aduaneiro, verifica-se que o mesmo determina que no caso de mercadoria que goze de tratamento tributário favorecido em razão de sua origem, a comprovação desta mesma origem será feita por qualquer meio julgado idôneo.

Já o parágrafo único faz ressalva em relação às mercadorias importadas de país-membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI),

quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, caso em que a comprovação da origem se fará através de certificado emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação.

A previsão legal acima acha-se perfilada com o que estabelece o art. 7º, da Resolução ALADUCR nº 78² — Regime Geral de Origem (RGO) -, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990.

A finalidade precípua do Certificado de Origem, na forma do dispositivo legal citado e nos termos da NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97, de 19 de agosto

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



de 1997, acostada pela recorrente às fls. 179/181, é tratar-se de "... um documento exclusivamente destinado a acreditar o cumprimento dos requisitos de origem pactuados pelos países membros de um determinado Acordo ou Tratado, com a finalidade específica de tornar efetivo o benefício derivado das preferências tarifárias negociadas".

Já o art. 8º determina que as mercadorias incluídas na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes, deverá coincidir com a que corresponde a mercadoria negociada classificada de conformidade com a NALADUSH e com a que foi registrada na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro.

Analizando e confrontando cada uma das Dis e respectivos documentos complementares (Certificado de Origem, Bill of Lading, Faturas Comerciais),

apresentados para despacho, verifica-se que a descrição das mercadorias é a mesma, não se constatando qualquer divergência, o que reforça o entendimento de que as operações atenderam ao disposto no art. 4º, letra "a", da Resolução nº 78.

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

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

Na triangulação comercial que reiteramos, é prática frequente no comércio moderno, essa acreditação não Cone riscos, pois se trata de uma operação na qual o vendedor declara o cumprimento do requisito de origem correspondente ao Acordo em que foi negociado o produto, habilitando o comprador, ou seja, o importador a beneficiar-se do tratamento preferencial no país de destino da mercadoria. O fato de que um terceiro país fature essa mercadoria é irrelevante no que concerne à origem. O número da fatura comercial aposto na Declaração de Origem é uma condição coadjuvante com essa finalidade. Importante notar ainda que, em ambos os casos (ALADI e MERCOSUL), não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais. No caso MERCOSUL, se obriga apenas que na falta da fatura emitida pelo interveniente, se indique, na fatura apresentada para despacho (aquela emitida pelo exportador e/ou fabricante), a modo de declaração jurada, que "esta se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data de emissão, e devidamente firmado pelo operador".

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

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

Na situação a que se refere o parágrafo anterior e, excepcionalmente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecer o número da fatura comercial emitida por um operador de um país, a área correspondente do

certificado não deverá ser preenchida. Nesse caso, o importador apresentará à administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justifique o fato, onde deverá indicar, pelo menos, os números e datas da futura comercial e do certificado de origem que amparam a operação de importação. Contudo, a Segunda Turma Julgadora entendeu que não houve a interveniência de um operador, mas sim de um terceiro país exportador, consoante a fundamentação a seguir:

Fazendo-se uma interpretação lógico-sistemática, das normas que regem o Regime de Origem, pactuadas que foram como diretrizes a serem observadas pelos países integrantes da ALADI, pode-se inferir que, em princípio, a vedação expressa no dispositivo acima citado, quanto ao trânsito de mercadorias objeto de tratamentos preferenciais junto a países não signatários não se circunscreve apenas ao trânsito físico das mercadorias, mas também à qualquer interveniência de um terceiro país, uma vez que a natureza intrínseca do acordo é o tratamento bilateral entre os países signatários.

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 países signatários. Portanto, constata-se da dicção dos dispositivos acima mencionados que, a regra geral é que mesmo as mercadorias originárias de países signatários, destinadas à país-membro, não se beneficiarão dos tratamentos preferenciais quando comercializadas com terceiros países não integrantes da ALADI ou do MERCOSUL.

Entretanto, a Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, que alterou o Acordo 91, veio a permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI (...)

É oportuno esclarecer que em matéria tributária, qualquer situação excepcional só pode ser acatada se expressamente prevista na legislação.

Observa-se das normas indicadas que tanto a Resolução 232 como a Portaria Interministerial ressalvam a interveniência de um operador de um terceiro país, signatário ou não do acordo em questão. Entretanto, à espécie dos autos não se aplicam as disposições das normas em apreço, visto que da análise das peças processuais, harmoniosamente analisadas, 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, futura e exporta para o Brasil uma mercadoria objeto de preferências tarifárias no âmbito da ALADI e MERCOSUL. Especialmente quanto às operações em que figuram Venezuela e Ilhas Cayman o próprio contribuinte admite que "revende a mercadoria à subsidiária", situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, "a recompra", o que descaracteriza a participação de um operador, na forma prevista na legislação. - _ Observe-se que as normas que dispõem sobre a certificação de origem, tanto no âmbito da ALADI como no do MERCOSUL, 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.



À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI quanto no âmbito do MERCOSUL, constata-se que, ainda que as empresas exportadoras, situadas nas Ilhas Cayman ou nos Estados Unidos da América, se enquadrassem de fato como operadoras, seria necessário, nos termos da Resolução 232 e da Portaria Interministerial acima citadas, 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.

Porém, no caso em tela, os certificados de origem apresentados, fls. 23, 36, 49, 59, 71, 82, 96, 112, 124 e 137, não atendem as exigências da Resolução 232 nem da Portaria Interministerial MF/MICT/MRE nº 11, de 1997. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação.

A se considerar que a subsidiária da recorrente não se equipara a operador, como entendeu a Turma Julgadora, não seria o caso de aplicar-se as disposições do art. 9º antes citado.

Por outra via, se a PIFCO for qualificada como operadora, nos termos da Resolução 78, fica evidente que a norma em apreço não foi observada, visto que os Certificados de Origem contém, em sua totalidade, o número da Fatura Comercial emitida pela empresa exportadora.

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

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

Mas nestas alturas cabe averiguar se a não entrega da declaração juramentada tem o condão de desqualificar as operações como hábeis à fruição do tratamento diferenciado ou mesmo, se o conjunto de documentos apresentados no desembaraço suprem as informações que deveriam constar do aludido documento.

A única justificativa plausível e racional para a exigência de uma declaração juramentada é a consideração de que, no ato do desembaraço, seria apresentada apenas a fatura emitida pelo operador.

Não é o caso presente, uma vez que todos os documentos utilizados nas ditas triangulações, foram apresentados à autoridade aduaneira, de sorte que as informações que deveriam constar da mencionada declaração já se acham presentes nos mesmos, suprimindo, ao meu ver, toda e qualquer exigência legal.

Não vislumbro, assim, qualquer motivo para descaracterizar as operações realizadas sob o pálio do tratamento tributário favorecido, segundo o espírito que norteou a elaboração da Resolução nº 78.

(...)”

Acolhendo essas razões de decidir, o colegiado NEGOU provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Antonio Praga – Redator Designado

