



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

Processo nº 18336.001193/2003-41
Recurso nº 331.992 Voluntário
Acórdão nº 9303-01.870 – 3ª Turma
Sessão de 6 de março de 2012
Matéria II/ALÍQUOTA
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 29/10/1998

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

Incabível a aplicação de preferência tarifária no caso de divergência entre o certificado de origem e a fatura comercial, bem assim quando houver intermediação e o produto importado for comercializado por terceiro país não signatário do acordo internacional, operação denominada triangulação, antes da vigência da Resolução ALADI 232, internalizada por via do Decreto nº 2.865, de 08/12/1998.

Negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado por maioria de votos, negar provimento ao recurso especial. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López. Os Conselheiros Nanci Gama e Rodrigo Cardozo Miranda declararam-se impedidos de votar.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente da CSRF

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/03/2012 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em

27/03/2012 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 01/06/2012 por OTACILIO DANT

AS CARTAXO

Impresso em 18/06/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Possas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto (Substituto convocado) e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o Relatório do acórdão recorrido:

A contribuinte em epígrafe recorre do Acórdão DRJ/FOR n.º 5.601 de 26/01/2005, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 66/85), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento em que foi formalizada a exigência relativa ao Imposto de Importação, multa de ofício proporcional e acréscimos moratórios.

Transcrevo a seguir, por bem relatar os fatos, o relatório contido na decisão de primeira instância:

"Trata-se de lançamento inerente ao Imposto de Importação, acrescido dos juros de mora previstos no art. 61, § 3º, da Lei 9.430, de 27/12/1996, e da multa prevista no § 2º do mesmo dispositivo legal, perfazendo, na data da autuação, um crédito tributário no valor total de R\$ 98.347,76, objeto do Auto de Infração fls. 01/09.

Segundo a descrição dos fatos e enquadramentos legais objeto do Auto de Infração em evidência, o lançamento foi motivado pelo fato de o Certificado de Origem apresentado pelo importador, objeto da Declaração de Importação – DI de nº 98/1087729-3, registrada em 29/10/1998 (fls. 10/13), não ter atendido aos requisitos constantes do artigo 2º do Acordo 91, assim como dos artigos 4º e 8º da Resolução nº 78, ambos no âmbito da Associação Latino-Americana de Integração - ALADI, aprovados, respectivamente, pelos Decretos 98.836, de 17/01/1990, e 98.874/90, de 24/01/1990, de forma que a suplicante não poderia ter se beneficiado da redução da alíquota do Imposto sobre Importações — II, prevista no Acordo de Preferência Tarifária Regional nº 04 (PTR-04), firmado entre o Brasil e o México, dentre outros países-membros signatários, acordo este aprovado pelo Decreto nº 90.782, de 28/12/1984.

Afirma a fiscalização que o Certificado de Origem (nº 82879 — fls.18), emitido no México e apresentado pelo importador, teria sido expedido anteriormente à emissão da fatura, fato este que implicaria em desobediência ao disposto no art. 2º do Acordo 91. Acrescenta ainda que as mercadorias amparadas pelo Certificado de Origem correspondem à fatura comercial nº FJ-38245, diversa, pois, da fatura que instruiu a DI — nº PIFSB-017/99 (fls. 19) — expedida pelo exportador, no caso, a empresa Petrobras International Finance Company — PIFCO, situada nas Ilhas Cayman, o que iria de encontro ao art. 8º da Resolução 78. A fatura expedida pela PIFCO só teria sido emitida após a

chegada da mercadoria no Brasil, bem como do registro e do desembaraço da DI.

Nos termos ainda da descrição dos fatos, a mercadoria (óleo diesel) teria sido embarcada diretamente das Bahamas para o Brasil, conforme conhecimento de embarque emitido pela pessoa jurídica Bahamas Oil Refining Company International Limited (fls. 17), onde foi recebida pela empresa Petróleo Brasileiro S. A., na qualidade de importador, por conta de endosso que lhe fora conferido pela PIFCO, a qual, na Declaração de Importação, consta como exportadora.

Acrescenta ainda o Fisco nos seguintes termos (sic):

Além do mais, tanto a fatura emitida pela Pifco quanto o conhecimento de embarque emitido pela Bahamas Oil Refining Company International Limited — BORCO declararam como porto de embarque o Porto de Freeport, nas Bahamas, e que não há por que se falar em motivos geográficos ou requerimento de transporte que motive esta operação, pois sendo as Bahamas um arquipélago localizado já próximo ao estado da Flórida, nos Estados Unidos, a mercadoria sofreu um percurso maior do que se tivesse sido encaminhada diretamente para o Brasil, contrariando portanto, o item i da alínea b do artigo quarto da Resolução 78 acima transcrito.

Segundo o dicionário Aurélio, uma das definições para comércio seria: "Permutação, troca, compra e venda de produtos ou valores; mercado, negócio, tráfico". Acontece que ficou também caracterizado através da fatura emitida pela Pifco nas Bahamas, que na verdade esta mercadoria pertencia à própria Pifco e mesmo levando em conta a possibilidade da mercadoria em questão ter sido vendida à Pifco pela empresa mexicana, esta operação, caracterizaria pois, comércio, infringindo desta maneira a proibição ao comércio constante no item ii da alínea b do artigo 4º da Resolução 78, com o agravante de não haver qualquer comprovação que certificasse a integridade da mercadoria, ou seja, que a mesma não sofreu qualquer tipo de transformação, acréscimo ou diminuição em sua quantidade, o que também vai de encontro ao item iii da alínea b do artigo 4º da Resolução 78.

Conclui a fiscalização que os problemas acima relatados 'tornam inválido o Certificado de Origem nº 82.879, emitido no México, para fins do tratamento preferencial pleiteado' pelo contribuinte, o que impossibilitou o enquadramento da importação em tela no acordo de tratamento tarifário diferenciado no âmbito da ALADI, conforme intentava a litigante. Por conseguinte, foi efetuado o lançamento da diferença do Imposto de Importação não recolhido, acrescida dos juros e da multa de mora previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificada do lançamento em 08/10/2003 (fls. 01), a recorrente insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 06/11/2003, a impugnação de fls. 28/57, onde alega o seguinte:

a) que a lavratura teria se baseado na *‘injurídica e singela conclusão’* de que a fruição do tratamento preferencial só poderia ser outorgado se observadas, estritamente, as exigências impostas aos beneficiários, e que *‘o não atendimento de qualquer das regras de certificação de origem’* importaria na *‘desqualificação do certificado correspondente’*, o qual, desse modo, deixaria de *‘produzir os efeitos que lhe seriam próprios’*;

b) que os problemas apontados no Certificado de Origem não poderiam invalidá-lo, posto que tais certificados, por força do Tratado de Assunção de 26/03/1991, promulgado pelo Decreto 350, de 21/ 11/1991, teriam validade de 180 dias, não existindo, adicionalmente, nenhuma norma legal que o atrele a data de emissão da fatura;

c) que os certificados de origem não estão vinculados a rigores formais, importando essencialmente seus aspectos substanciais, principalmente a emissão por sociedade certificadora habilitada no país de origem;

d) que a *‘triangulação da operação comercial, envolvendo o fornecedor (PEMEX — BORCO) a PIFCO e a Petrobras’* se trata de *‘operação comercial e financeira internacionalmente praticada’*, chancelada pela ALADI, e não vedada em nenhum dispositivo legal;

e) preliminarmente, suscita a decadência do direito da SRF de constituir o crédito tributário em face do disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional — CTN; nesse sentido, argúi que a importação objeto do litígio ocorreu em abril de 1998, enquanto o lançamento fora efetuado em 03/10/2003, portanto, posterior a 17/04/2003, época em que ocorreu a homologação tácita do lançamento, correspondente ao termo final do prazo decadencial; ressalta ainda que o Imposto de Importação, por exigir o prévio recolhimento por parte do sujeito passivo sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadra *‘na modalidade de lançamento por homologação que se materializa ‘ex vi’ das normas do artigo 150 do CTN’*, trazendo, inclusive, trecho de voto proferido no Acórdão nº 2.801 desta Turma de Julgamento, da relatoria do insigne julgador José Fernando Costa D 'Almeida (vide fls. 33/34), além de doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi (fls. 38) e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes (fls. 39/40); reforça ainda seu entendimento com base nos artigos 54 e 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966, nos artigos 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro então vigente (Decreto nº 91.030, de 1985), assim como no item 5.3 da Instrução Normativa SRF nº 40, de 1974; com base em reiterada jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, assevera que a Secretaria da Receita Federal seria incompetente para desqualificar a validade do Certificado de Origem sem antes proceder à consulta ao órgão emitente, nos termos do art. 10 da Resolução nº 78 da ALADI, fato que não teria ocorrido no caso em tela;

g) que a intermediação em importações, inclusive quando sob preferência tarifária, já fora apreciada pela Coordenação de Administração Aduaneira, a qual através da Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/97, teria concluído pela

regularidade de tal procedimento, procedimento este que não seria vedado pela Resolução 78 ou pelo Acordo 91, não existindo, assim, nenhuma possibilidade de haver perda do direito à redução de alíquota do imposto, a menos que houvesse participação de atravessador ou especulador, o que não teria ocorrido no caso presente;

h) que, conforme a Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/97, não haveria sequer exigência expressa para apresentação das faturas comerciais, de sorte que a divergência nos números dessas faturas não descaracterizaria o Certificado de Origem; ademais, conforme defende, sequer teria havido tal divergência, uma vez que o número correto, apostado no campo INVOICE da fatura que instrui o processo, seria idêntico aquele informado no Certificado de Origem, e que no campo observações do citado certificado constariam informações sobre operador de terceiro país;

i) que o enquadramento legal discriminado no auto não guardaria correspondência com a penalidade de *'perda do direito de redução (desclassificação do regime aduaneiro)'*, tendo havido infração aos princípios da tipicidade e da legalidade;

j) que a Portaria DECEX nº 15, de 09/08/1991, assim como a IN SRF nº 06, de 02/01/1986, autorizariam o embarque no exterior de produtos petrolíferos a granel, antes de emitida a Guia de Importação;

k) defende, posteriormente, a nulidade do auto de infração por desobediência ao disposto no art. 10, IV, do Decreto 70.235/72, bem como no art. 5º, LV, da Constituição Federal;

l) outrossim, alega que deveria ser aplicado ao caso o disposto no art. 112 do CTN, no qual estão discriminadas as hipóteses de interpretação mais favoráveis ao acusado.

Embora manifeste ser completamente prescindível, solicita que se realize perícia visando ratificar a completa correlação entre as faturas emitidas pela PIFCO e pela PDVSA, tendo elaborado, para tanto, 5 (cinco) quesitos, dispostos às fls. 54/55 dos autos.

Aduz ainda a necessidade de apreciação dos fatos com base no princípio do formalismo moderado, o qual *'se traduz na exigência de interpretação flexível e razoável quanto as formas, para evitar que estas sejam vistas como fim em si mesmas, desligadas das verdadeiras finalidades do processo'*. Segundo entende, o princípio da verdade material levaria à mesma conclusão.

Finalmente, com base nos fundamentos acima elencados, requer que o auto de infração seja declarado nulo por ilegalidade, ou acatado o pedido de cancelamento do lançamento, por manifesta improcedência/insubsistência."

Inconformada, a querelante interpôs recurso voluntário de fls. 90 a 129, onde reitera as argumentações coligidas na impugnação, levanta preliminar de nulidade em razão de

suposta ofensa aos princípios da tipicidade e legalidade, cerceamento do direito de defesa e em razão do indeferimento do pedido de perícia, cita acórdãos do 3.º Conselho de Contribuintes e, ao final, pede a anulação do auto de infração.

A Colenda Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência, conforme voto assentado às fls. 222.

A Câmara *a quo* negou provimento ao recurso voluntário. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 29/10/1998

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO VÁLIDA. TIPICIDADE.

O lançamento contém todos os requisitos exigidos pela norma legal, estando devidamente fundamentado, não sendo verificada ofensa aos princípios da tipicidade e da legalidade.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS

No processo administrativo fiscal impera o princípio da livre convicção da autoridade julgadora, podendo, a teor do disposto nos artigos 28 e 29 do Decreto n.º 70.235/72, indeferir os pedidos de produção de provas que julgar desnecessárias.

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

Incabível a aplicação de preferência tarifária no caso de divergência entre o certificado de origem e a fatura comercial, bem assim quando houver intermediação e o produto importado for comercializado por terceiro país não signatário do acordo internacional, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Inconformado o sujeito passivo apresentou recurso especial às fls. 266/281, por meio do qual requereu a reforma do acórdão ora fustigado.

Alegou em sua peça recursal que ‘a não entrega da declaração juramentada não tem o condão de desqualificar, as operações como hábeis a fruição do tratamento diferenciado, sobretudo porque o conjunto de documentos apresentados no desembaraço por certo suprem as informações que deveriam constar do aludido doc’.

Pede ao final que se julgue totalmente insubsistente o Auto de Infração.

O recurso foi admitido pela Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, em despacho apropriado às fls. 307/309.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, às fls. 311/333, apresentou contrarrazões ao recurso do contribuinte.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcos Aurélio Pereira Valadão

Aprecio o Recurso Especial do Contribuinte, admitido conforme despacho acima mencionado, em boa forma.

Trata-se da chamada operação de triangulação, cuja prática é reconhecida e justificada pelo contribuinte, por questões relacionadas à financiamento em moeda estrangeira e ao prazo de pagamento nessas aquisições. Porém, no caso não se aplica a Resolução nº 232 da ALADI, apensa ao Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, a qual veio permitir a triangulação em seu art. 2º, porque não estava em vigor no Brasil à época da operação, já que a DI foi registrada em 29 de outubro de 1998 e o Decreto nº 2.865, que internalizou a Resolução ALADI nº 232, só entrou vigor posteriormente, por via do Decreto nº 2.865, de 08/12/1998. Assim, deve ser afastada a incidência desta Resolução ALADI nº 232 ao caso sob exame, mesmo porque se afigura incabível sua aplicação retroativa.

Sob a égide da legislação anterior, estava em vigor a Resolução nº 78 da ALADI, que trata do regime Geral de Origem, e não permite a operação de triangulação, mas não somente, em seu art. 4º, traz uma exceção para o caso equiparação à exportação direta (pois somente à expedição direta seria aplicada o regime de origem), em casos que o objeto da operação transite por um terceiro país, e que em seu art. 4º dispõe:

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 de 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.

Porém, a situação *in casu* não se amolda aos preceitos do art. 4º citado acima em virtude de que não há previsão de refaturamento, com substituição de fatura (por emissão de fatura de um terceiro país, membro ou não da ALADI), como é permitido na Resolução ALADI 232, que, com já foi dito, não estava em vigor à época. E ainda que tivesse, entendo que não foram cumpridos os requisitos formais previstos nas normas que regulamentam este tipo de operação consubstanciadas no art. 2º da Resolução ALADI 232 (e.g., não foi apresentada a fatura da PEMEX, e intimada a recorrente não o fez, vide fls. 230).

Como a situação não está coberta pela normativa de certificação de origem que regula o caso (Resolução 78 da ALADI), não se pode aceitar o Certificado de Origem (não se trata de desconsiderar sua validade *stricto sensu*, mas, simplesmente, ele não cobre a operação), e portanto não se pode aplicar a redução tarifária prevista no AR.PTR/4.

Ainda em relação ao cumprimento dos requisitos do art. 4º é relevante o argumento expedindo pela autoridade que fez a autuação, no sentido de inexatidão da justificação geográfica da operação de transporte efetuada, que não foi explicada nem contestada pelo Recorrente, consubstanciada no seguinte ponto (fls. 04):

Além do mais, tanto a fatura emitida pela Pfico quanto o conhecimento de embarque emitido pela Bahamas Oil Refining Company International Limited — BORCO declararam como porto de embarque o Porto de Freeport, nas Bahamas, e que não há por que se falar em motivos geográficos ou requerimento de transporte que motive esta operação, pois sendo as Bahamas um arquipélago localizado já próximo ao estado da Flórida, nos Estados Unidos, a mercadoria sofreu um percurso maior do que se tivesse sido encaminhada diretamente para o Brasil, contrariando portanto, o item i da alínea b do artigo quarto da Resolução 78 acima transcrito.

Assim, entendo que, a despeito de todas alegações sob o aspecto fático da situação, a questão é que, à época da operação, a triangulação impedia o uso do Certificado de Origem, posto que seu uso não era aceitável quando a fatura que enseja o registro da DI não fosse emitida que pelo país de origem. Como os requisitos previstos no art. 4º da Resolução 78 da ALADI não foram cumpridos não se pode aplicar a redução tarifária prevista no AR.PTR/4, que depende de certificação de origem. Os demais argumentos apresentados no recurso em relação à higidez do auto de infração também não procedem, pois entendo que toda a descrição do fato nele se contém, bem como a infração cometida e a penalidade aplicável à matéria.

Do exposto, NEGÓ provimento ao Recurso Especial.

Processo nº 18336.001193/2003-41
Acórdão n.º **9303-01.870**

CSRF-T3
Fl. 340

Marcos Aurélio Pereira Valadão

CÓPIA