



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

Processo nº 18336.001322/2003-09
Recurso nº 303-130.529 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.052 – 3ª Turma
Sessão de 27 de maio de 2009
Matéria Imposto de Importação - Preferência Tarifária - Divergência entre Certificado de Origem e Fatura Comercial - Intermediação de País não signatário do Acordo Internacional
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRÁS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 29/12/1998

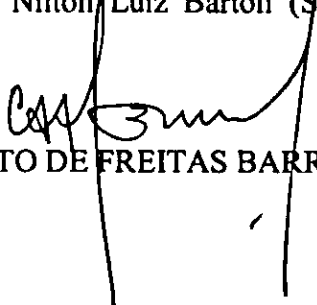
PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIÇÃO DE PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DO ACORDO INTERNACIONAL.

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

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando (Substituta convocada), Luciano Lopes de Almeida Moraes (Substituto convocado) e Nilton Luiz Bartoli (Substituto convocado) votaram pelas conclusões.


CARLOS ALBERTO DE FREITAS BARRETO
Presidente


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Relator

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Luis Marcelo Guerra de Castro e Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente Substituto).

Relatório

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

Trata o presente processo de lançamento de ofício inerente ao Imposto de Importação, acrescido de juros de mora e multa, objeto do Auto de Infração de fls. 01/09, motivado pela constatação de que a importação em questão deixou de atender os requisitos constantes do art. 2º da Resolução nº. 232 da ALADI, uma vez que o Certificado de Origem não trouxe nenhuma observação quanto à participação de operador de um terceiro país membro ou não-membro da Associação na operação, assim como consta número de fatura comercial diferente daquele que instruiu a DI apresentada pelo importador.

Entendeu ainda o d. fiscal autuante que de acordo com o artigo 7º, da Resolução 78, os documentos de exportação deveriam ser acompanhados de uma declaração que acreditasse o cumprimento dos requisitos de origem, no formulário padrão adotado pela ALADI, para que a mercadoria pudesse ser beneficiada por qualquer preferência pactuada entre os países-membros, contudo, tanto a fatura comercial como o certificado de origem foram emitidos após a chegada da mercadoria comercializada ao Brasil, não podendo, portanto, amparar a mercadoria constante da DI nº. 98/1301220-0.

Além disso, constatou-se que o certificado de origem não relaciona a quantidade de mercadoria objeto de certificação e a classificou no "código arancelário" 2710.00.50, enquanto que na DI os códigos de classificação da mercadoria foram 2710.00.41 (NCM e TAB) e 2710.00.30 (Naladi/SH), violando o que estabelece o artigo 1º, da Resolução 232 da ALADI.

Por fim, consignou que a data de emissão do certificado de origem nº. ALD-981200907-CS (21/12/98) foi anterior à data de emissão da fatura comercial que instruiu o despacho (19/02/99), o que também torna inútil o certificado de origem para fins da redução do imposto pleiteada.

Consta também do item "Descrição dos Fatos" (fls. 02/06), que:

(i) o certificado de origem apresentado de nº. ALD-981200907-CS, emitido na Venezuela em 21/12/98, indicou como país de origem da mercadoria importada a Venezuela e declarou como empresa exportadora a PDVSA Petróleo Y Gás, S/A;

(ii) a fatura comercial que instruiu a DI, de nº. PIFSB-127/99, foi emitida pela Petrobrás International Finance Company - Pfico, empresa situada na cidade de Grand Cayman, nas Ilhas Cayman (país signatário do ACE-27), conforme declarado pelo próprio importador;

(iii) a mercadoria foi embarcada na Venezuela e recepcionada no Brasil pela Petróleo Brasileiro S/A, na qualidade de importador, por conta também do endosso que lhe foi conferido pela Petrobrás International Finance Company - Pfico, figurando como exportadora, de acordo com o declarado pela Petrobrás na declaração de importação.

Diante das irregularidades apontadas concluiu-se pela imprestabilidade do certificado de origem apresentado e desclassificação do regime aduaneiro de tributação na modalidade redução, o que deu ensejo à retificação para o regime de tributação integral.

Além da legislação de regência, capitulou-se a infração nos artigos 1º; 77, I; 80, I, alínea "a"; 83; 86; 87, I; 89, II; 99; 100; 103; 111; 112; 129 a 133; 411 a 413; 416; 418; 434; 499; 500, I e IV; 501, III; e 542 do RA, aprovado pelo Decreto nº. 91.030/85; SRF / ADN / COSIT nº. 10/97; Decretos nºs 98.874/90; 2.865/98; 98.836/90; 1.381/95 e 2.882/98 e artigo 570 do Decreto nº. 4.543/02.

A multa foi enquadrada no artigo 530 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº. 91.030/85, c/c art. 61, §2º, da Lei nº. 9.430/96 e os juros de mora foram calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

Ciente do lançamento, a interessada manifestou-se contrária à exigência, apresentando a Impugnação de fls. 27/46, na qual alega em suma, que:

1. a jurisprudência dominante no 3º Conselho de Contribuintes é no sentido de que emissão de certificado de origem e/ou fatura comercial fora de prazo ou sem observar determinada exigência foram não pode ensejar em sua nulidade;

2. o certificado de origem é documento destinado a certificar a origem da mercadoria para efeito de enquadramento tarifário dos bens com origem no Mercosul e/ou dos países que compõe a ALADI, mais especificamente o Tratado de Assunção, promulgado no Brasil pelo Decreto nº. 350/91, o qual prevê que os Certificados de Origem terão validade de 180 dias após sua expedição, sendo certo que esta é a única disposição atrelada à data de emissão de fatura;

3. o fato de a ALADI ter permitido a triangulação a partir de 8/12/97, não quer dizer que antes a proibia, já que do ponto de vista do direito

comercial é um procedimento costumeiro adotado internacionalmente visando práticas de obtenção de preço comercial e financeiro;

4. cita outros 12 processos em que o Terceiro Conselho de Contribuintes prolatou decisões que lhe eram favoráveis;

5. quanto à improcedência da autuação sob o aspecto de desclassificação do regime aduaneiro, o Terceiro Conselho de Contribuintes já decidiu que não cabe à Receita Federal desqualificar a validade do certificado de origem, se entender existir fraude, falsificação, erro de direito, ou se o mesmo for inválido para outorga dos benefícios tarifários, sem antes proceder consulta ao órgão emissor do Certificado de Origem do país exportador, nos termos do artigo 10, da Resolução 078-ALADI, que disciplina o Regime Geral de Origem;

6. erros formais de preenchimento do Certificado de Origem e Fatura Comercial, tais como inexistência de elementos (quantidade de mercadoria, declaração juramentada, códigos diferentes, etc.) não ensejam na perda da redução tarifária, conforme demonstram as decisões do Conselho de Contribuintes colacionadas;

7. a intermediação em importações, inclusive quando sob preferência tarifária já fora apreciada pela NOTA/COANA/COLAD/DITEG nº. 60/97, que concluiu pela sua regularidade e que não há prejuízo à redução tarifária;

8. relativamente à Venezuela, a Resolução nº. 78 e o Acordo nº. 91, não vedaram a compra direta com interveniência posterior de terceiros com finalidade de mera alavancagem financeira e sem trânsito por outro país, ao contrário, tal operação é acobertada;

9. a regra acolhida no contrato internacional é a de que o importador de mercadoria originária de uma das partes que, incluída na lista anexa ao acordo, (i) seja transportada diretamente de uma parte para a outra; ou que, (ii) apesar de ter passado por país não signatário, preencha os requisitos da alínea "b", entretanto, não há na legislação previsão de que a inobservância destes aspectos formais enseje na perda do direito à redução;

10. o requisito de não serem as importações destinadas ao comércio no país de trânsito refere-se à efetiva operação de compra e venda mercantil, e não pessoa que dele não participa, vinculada à importadora e que realiza meras operações de alavancagem financeira, já que o que se veda é o "atravessador" e não que uma das Altas Partes subsequentemente negocie a mercadoria, quando já satisfeitas a finalidade e formalidades do acordo;

11. nos termos da Nota COANA/COAD/DITEG nº. 60/97, "o número da fatura comercial aposto na Declaração de Origem é condição coadjuvante com essa finalidade", portanto, descabida a autuação quanto à pretensa divergência entre os números constantes do Certificado de Origem e da fatura correspondente;

12. os acordos tarifários no âmbito da ALADI são disciplinados pela Resolução nº. 78, a qual determina em seu art. 10, de modo a preservar

13. os interesses maiores que ditaram sua celebração, que as Altas Partes contratantes procederão a consultas entre os Governos, sempre e antes da adoção de medidas no sentido da rejeição do certificado apresentado;

14. ao contrário do alegado pelo d. fiscal, é fácil observar que no campo "observações" consta informação sobre o operador de terceiro país, assim como o número da fatura comercial (49767-0) que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado, efetivamente não diverge da fatura que instrui o processo;

15. não cabe declarar que haveria também a perda da redução tarifária em face de não informação da quantidade de mercadoria no certificado de origem, bem como em face da emissão da fatura comercial depois do certificado de origem, até pelo fato de que em nenhum momento o enquadramento legal citado no AI faz disposição quanto à perda do direito de redução nestes casos, fazendo com que o enquadramento legal não se coadune com a penalidade que lhe foi imposta;

16. ainda quanto ao item 14 supra, entende que a penalidade imposta, perda da redução tarifária, não existe na legislação vigente para o presente caso;

17. a importação estava lastreada no disposto na Portaria Decex nº. 15/91, c/c o disposto na Instrução Normativa SRF nº. 6/86;

18. o auto de infração encontra-se eivado de nulidade por contrariar e negar vigência ao art. 10, inciso IV do Decreto 70.235/72, ao não especificar de modo claro o que está sendo cobrado, já que nenhum dos dispositivos legais citados no Auto de Infração dispõe sobre a perda do direito de redução tarifária;

19. os diversos vícios formais levantados pela autuada e que são tidos de modo expresse na legislação como obrigatórios, estão a pugnar pela anulação do AI, por redundarem na fragilização da defesa, o que contraria o princípio da ampla defesa e do contraditório, bem como o artigo 59, II, do Decreto nº. 70.235/72, sendo ainda aplicável ao caso o disposto no artigo 112 do CTN;

20. o cerne do auto reside na impossibilidade material de correlacionar a Fatura Comercial da Pfico com a da PDVSA, o que não pode prosperar e o que seria sanado por uma perícia, para a qual seria suficiente um perito oficial da SRF.

Diante o exposto, requer seja declarado nulo o Auto de Infração por ilegalidade, ou seja cancelado por sua manifesta improcedência/insubsistência.

Anexos documentos às fls. 47/53.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu pela procedência do lançamento, consubstanciando sua decisão (fls. 56/72) na seguinte ementa:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal 

Data do fato gerador: 29/12/1998

Ementa: ARGUMENTO IRRELEVANTE PARA A LIDE. DESCONHECIMENTO.

Restado evidente que a contestação abrangeu matéria não relacionada ao objeto do lançamento, dela não se tomará conhecimento.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. RECUSA.

Será indeferido o pedido de perícia quando os elementos presentes nos autos forem suficientes para a plena formação de convicção pelo julgador.

NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL ADEQUADA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade por infração aos princípios da tipicidade e da legalidade quando o lançamento está devidamente fundamentado na legislação tributária apropriada.

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 29/12/1998

Ementa: DIVERGÊNCIA ENTRE CÓDIGOS NALADI-SH INFORMADOS EM CERTIFICADO DE ORIGEM E EM DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO NÃO RELACIONADOS ENTRE SI. INSUBSISTÊNCIA.

Uma vez afastado o vínculo entre Certificado de Origem e Declaração de Importação, mostra-se desarrazoada a argumentação quanto à divergência entre os códigos NALADI-SH indicados nos citados documentos.

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

Lançamento Procedente."

Irresignado com a decisão singular, o contribuinte interpôs tempestivo Recurso Voluntário (fls. 78/111), no qual reitera fundamentos e pedidos de sua peça impugnatória, ressaltando e acrescentando, em suma, que:

I. a decisão está eivada de nulidades, comprometidas suas premissas e conclusões, por falta de fundamentação válida e eficaz, em face de seus próprios termos;

II. a emissão do Certificado de Origem antes da respectiva fatura comercial não enseja em perda da redução tarifária, sobretudo a teor de entendimento antigo da DRF/CE, reiterado por este Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes e pela Justiça Federal;

III. a manifestação do órgão central da SRF, mediante a Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/97 é claríssima no sentido de que a apresentação das faturas anteriores é despicienda e que não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais, contudo, a decisão recorrida considera obrigatória tal apresentação, no original das 1ªs vias, o que é flagrante contrariedade;

IV. também ao contrário do que sustenta a decisão, a exigência prevista no art. 425 e seguintes do R.A. diz respeito apenas à via original da última operação e esta sim deve ser registrada no SISCOMEX, e não a das anteriores, as quais, nos termos do art. 434, podem ser provadas por qualquer meio idôneo;

V. a intermediação de pessoas de terceiro país é corriqueira e não prejudica o fato da origem, nem o direito a isenção ou redução prevista no acordo, e já era admitida no âmbito da ALADI, conforme Nota COANA/COAD/DITEG/Nº 60/97;

VI. a resistência baseada em pretensa divergência entre os números constantes dos certificados de origem e das faturas correspondentes à recompra, não prospera, uma vez que não existe tal exigência em relação a importações objeto de acordo tarifário no âmbito da ALADI;

VII. mesmo analisando a espécie sob a ótica da pretendida inversão do requisito feita pelo AI, verifica-se que a operação em questão não está vedada no Ato Internacional, impondo-se o reconhecimento do tratamento tarifário nele previsto, em homenagem à real origem da mercadoria e sua expedição direta;

VIII. o único acórdão do Eg. 3º Conselho invocado na decisão recorrida trata de hipótese totalmente diversa, pois lá houve faturamento e exportação direta para o terceiro país e depois reexportação para o Brasil, enquanto que no caso dos autos há fatura e exportação diretas para o Brasil, e somente depois operação de mera alavancagem financeira com sua subsidiária, pelo mesmo preço, mais o custo financeiro do carregamento da operação pelo prazo adicional;

IX. como prática comercial adquire a mercadoria do produtos, uma de suas subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador, por ordem da controladora e, concomitantemente a Petrobrás revende a mercadoria à subsidiária e a recompra para pagamento em até 180 dias;

X. a fatura final compreende o preço puro e idêntico, constante das 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, raramente havendo trânsito por outro país;

XI. quanto ao contrato internacional, a regra regra acolhida é a de que o importador de mercadoria originária de uma das partes que, incluída

XII. na lista anexa ao acordo, seja transportada diretamente de uma parte para outra, ou que, apesar de ter passado por país não signatário, preencha os requisitos da alínea "b", do artigo 4º, da Resolução nº 78, no entanto, em momento algum tem-se na legislação que a inobservância destes aspectos formais traga a perda do direito à redução;

XIII. a própria decisão da SRF/CE não traz qualquer dispositivo legal que imponha a perda da redução tarifária;

XIV. é incontroverso que a mercadoria foi adquirida pela Petrobrás diretamente e o Certificado de Origem é claro em mencionar que a carga vem direito para o país, assim como a respectiva fatura da recompra menciona a mesma carga, do mesmo navio, da mesma viagem, sendo que só não foi registrada a primeira compra e a revenda porque o SISCOMEX impede tais registros, não obstante, a SRF nunca exigiu tais registros.

Repetidos os demais termos de sua peça impugnatória, inclusive pedido de realização de perícia, atrelado à jurisprudência do 3º Conselho de Contribuintes, requer seja declarado nulo o auto de infração e/ou insubsistente por sua flagrante ilegalidade.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta bens integrantes de seu ativo permanente, conforme documentos de fls. 113/177.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A Câmara a quo deu provimento ao recurso, cujo acórdão foi assim ementado:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM. RESOLUÇÃO ALADI 232.

Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. No âmbito da ALADI admite-se a possibilidade de operações através de operador de um terceiro país, observadas as condições da Resolução ALADI nº 232, de 08/10/97.

Recurso voluntário provido.

O Procurador da Fazenda Nacional, dissentido da decisão que lhe foi desfavorável, apresentou recurso especial de fls. 199/218, postulando a reforma do acórdão vergastado, por considerar como plenamente cabível a exigência tributária pois, segundo seu entendimento, o produto foi importado de um terceiro país (Ilhas Cayman), estranho aos acordos citados, o que implicou perda do benefício de redução do Imposto de Importação.

Por meio do Despacho nº 366/2006 (fls. 220/222) o recurso foi admitido pela Presidente da 3ª Câmara do 3º Conselho do Contribuintes.

É o relatório. 

Voto

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator

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

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

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

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

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

PRIMEIRO - A descrição dos produtos incluídos no formulário que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes deverá, coincidir com a que corresponde ao produto negociado, classificado de conformidade com a NALADI/SH, e com a que se registra na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para seu despacho aduaneiro. (destaquei)

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

Artigo 7º – Para que as mercadorias objeto de intercâmbio possam beneficiar-se dos tratamentos preferenciais pactuados pelos participantes de um acordo celebrado de conformidade com o Tratado de Montevidéu 1980, os países - membros deverão acompanhar os documentos de exportação, no formulário – padrão adotado pela Associação, de uma declaração que acredite o cumprimento dos //

requisitos de origem que correspondam, de conformidade com o disposto no Capítulo anterior.

Essa declaração poderá ser expedida pelo produtor final ou pelo exportador da mercadoria de que se tratar, certificada em todos os casos por uma repartição oficial ou entidade de classe com personalidade jurídica, credenciada pelo Governo do país exportador.

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

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

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

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

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

34. No caso concreto, verifica-se que, embora o Certificado de Origem, cuja cópia encontra-se anexada à fl. 17, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº 49767-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura apresentada pelo importador, como documento de instrução da DI, foi, de fato, a de nº PIFSB-127/99 (fl. 16), emitida pela empresa Petrobrás International Finance Company - PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE 27, e que consta da DI como exportadora.

(...)

36. Neste estágio de apreciação, independentemente de qualquer exame quanto à operação comercial realizada pelo importador, //

constata-se que há uma divergência documental relevante para efeito de fruição da redução tarifária, uma vez que o certificado de origem traz informação discrepante com relação à fatura comercial apresentada e, por consequência, quanto à mercadoria submetida a despacho.

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

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

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

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

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

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

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

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

QUARTO - Para que as mercadorias originárias se beneficiem dos tratamentos preferenciais, as mesmas devem ter sido expedidas diretamente do país exportador para o país importador. Para esses efeitos, considera-se como expedição direta:

a) As mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo.

b) As mercadorias transportadas em trânsito por um ou mais países não participantes, com ou sem transbordo ou armazenamento temporário, sob a vigilância da autoridade aduaneira competente nesses países, desde que:

i) o trânsito esteja justificado por motivos geográficos ou por considerações referentes a requerimentos do transporte;

ii) não estejam destinadas ao comércio, uso ou emprego no país de trânsito; e

iii) não sofram, durante seu transporte e depósito, qualquer operação diferente da carga e descarga ou manuseio para mantê-las em boas condições ou assegurar sua conservação.

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

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

Na situação a que se refere o parágrafo anterior e, excepcionalmente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecer o número da fatura comercial emitida por um operador de um terceiro país, a área correspondente do certificado não deverá ser preenchida. Nesse caso, o importador apresentará à administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justifique o fato, onde deverá indicar, pelo menos, os números e datas da fatura comercial e do certificado de origem que amparam a operação de importação.

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

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

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

57. Logo, pode-se asseverar que a operação realizada pela impugnante não está amparada pelos mencionados acordos internacionais, não sendo, portanto, aplicável o tratamento preferencial pretendido.

58. Assim, tratando-se de uma operação comercial entre uma empresa brasileira e outra das Ilhas Cayman, sem respaldo em certificado de origem, não há como invocar a redução tarifária prevista no ACE 27, firmado no âmbito da ALADI, porque reside na essência das normas que disciplinam o regime de origem, a vedação pretensa redução tarifária, quando não atendidos os requisitos previstos nos Acordos de regência.

Esclareça-se, por oportuno, que não se está aqui exigindo tributo com fundamento em mero descumprimento de obrigação acessória, mas sim pelo descumprimento de uma das condições essenciais para a concessão da redução tarifária – certificado de origem –, previstas em acordo internacional (Artigo Segundo do Acordo 91) e, também, no //

Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n° 91.030, de 5 de março de 1985, parágrafo único do art. 434.

Por último, deve-se ter presente que a legislação do comércio exterior envolve uma série de controles a serem implementados pelos países participantes, sendo os ritos e formas previstos nos acordos internacionais imprescindíveis para uniformizar os procedimentos em cada um dos signatários, bem como assegurar o cumprimento fiel das regras estabelecidas no respectivo acordo. Em razão disso, torna-se bastante restrito o campo de aplicação dos princípios do formalismo moderado e da verdade material. De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso apresentado pela fazenda nacional.

Sala das Sessões, em 27 de maio de 2009.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES