



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000230/2001-31
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 2002
ACÓRDÃO Nº : 302-35.373
RECURSO Nº : 124.320
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

REDUÇÃO TARIFÁRIA

Incabível a fruição do benefício previsto no ACE-39 (Decreto nº 3.138/99), 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 (Resolução 232/97, da ALADI).

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

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, Walber José da Silva e Paulo Roberto Cuco Antunes votaram pela conclusão.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2002

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora

13 DEZ 2002

Participou, ainda, do presente julgamento, a seguinte Conselheira: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO. Ausentes os Conselheiros PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e SIDNEY FERREIRA BATALHA.

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE.

DA AUTUAÇÃO

Contra a interessada foi lavrado, em 20/06/2001, pela Inspeção da Receita Federal do Porto de São Luís - MA, o Auto de Infração de fls. 01 a 10, no valor de R\$ 1.047.283,96, referente a Imposto de Importação (R\$ 554.881,21), Juros de Mora (R\$ 76.185,19), Multa de Ofício (R\$ 416.160,91 - 75% - art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96) e Multa Regulamentar (R\$ 56,65 - 10% - art. 521, inciso III, alínea "a", do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/95).

Os fatos foram assim descritos na autuação, em síntese:

- a Petrobrás importou, diretamente da Venezuela, 24.721.340 kg de Gasóleo (Óleo Diesel), com alíquota reduzida de 1,20%, quando a alíquota normal seria de 6%, em função do ACE 39 (Decreto nº 3.138, de 16/08/99);

- a empresa beneficiou-se da redução tarifária prevista para operações comerciais que obedecem literalmente o Regime de Origem da ALADI (Resoluções 227, 232 e Acordos 25, 91 e 215, do Comitê de Representantes da ALADI);

- a Petrobrás apresentou como exportadora a empresa PIFCO - Petrobras International Finance Company, com sede nas Ilhas Cayman, e teve a mercadoria transportada diretamente da Venezuela para o Brasil;

- a empresa PIFCO não importou de fato a mercadoria, mas apenas triangulou a operação, por meio de importação fictícia;

- tal operação é conhecida como triangulação, prevista, restringida e regulamentada pelos países membros da ALADI. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.320
ACÓRDÃO Nº : 302-35.373

O certificado de origem é nulo, inválido ou inexistente para o fim pretendido, com perda da redução tarifária, tendo em vista as seguintes irregularidades:

- emissão anterior à data da fatura (cláusula décima do Regimento de Origem da ALADI);

- descumprimento das exigências literais constantes das cláusulas nona e décima do Regimento de Origem da ALADI (identificação do operador que faturou a operação, ou apresentação, no prazo de 180 dias, de declaração juramentada justificando o fato, com a indicação dos números e datas da fatura comercial e do certificado de origem que ampararam a operação).

A fatura comercial é nula, inválida ou inexistente, pelo seguinte:

- o número da fatura que consta no certificado de origem (105042-0) é diferente da fatura que instruiu a Declaração de Importação (PIFCO - PIFSB-720/2000, de 18/08/2000), sem ressalva ou declaração juramentada, conforme item acima, o que invalida fatura comercial e certificado de origem;

- ausência, na Fatura PIFCO PIFSB-720/2000, de 18/08/2000, objeto de multa no presente Auto de Infração, de elementos essenciais (art. 425, alíneas "a", "h", "i", "j" e "m", bem como art. 427, par. único, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85);

- inexistência de fatura para a diferença de quantidade em barris apurada entre a DI e a fatura comercial (importação sem fatura - multa de 10% do II-art. 521, III, "a", do R.A).

Irregularidades Complementares: o BL não apresenta o valor do frete, conforme determinação legal.

Considerações Gerais:

- o certificado de origem não relaciona a quantidade da mercadoria, nem a existência de terceiro país e exportador, com integral detalhamento das informações exigidas pelos países membros, o que viola o art. 1º do Acordo 91, cláusulas nona e décima do Regimento de Origem;

- em obediência à determinação do art. 129 do Regulamento Aduaneiro, de que a interpretação seja literal, e em face das irregularidades constatadas, o certificado de origem que instrui a DI objeto da presente revisão é nulo ou inexistente de pleno direito, para os fins propostos pelo importador.

RECURSO Nº : 124.320
ACÓRDÃO Nº : 302-35.373

Conclusão: "O Certificado de Origem não pode ser emitido com antecipação à data de emissão da Fatura Comercial, mas na mesma data ou dentro de 60 dias seguintes (artigo 2º do Acordo 91 do Comitê ALADI, promulgado pelo Decreto 98.836/90. Como ele foi emitido com data de 18/07/2000, e a fatura com data de 18/08/2000, não faz jus ao benefício da Redução ALADI, o que implica, portanto, em que seja procedida a retificação e recolhimento da diferença do imposto acrescido dos encargos legais cabíveis."

Os documentos da operação em questão encontram-se às fls. 15 a 31.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada da autuação em 02/07/2001 (fls. 01), a interessada apresentou, por seu advogado (instrumentos de fls. 46), em 31/07/2001, tempestivamente, a impugnação de fls. 35 a 45, contendo as seguintes razões, em resumo:

- a Petrobrás compra diretamente de fornecedores abrangidos por acordo tarifário, com transporte direto para o Brasil, mas, por interesses econômicos e falta de recursos, revende a mercadoria e a recompra concomitantemente, para alongar o prazo de pagamento e contar com fontes alternativas de captação;

- os produtos em questão só foram incluídos nos acordos para viabilizar relações comerciais visando a integração dos países do Cone Sul;

- a autuação desnatura os termos e fins dos acordos, contrariando orientação da Receita Federal;

- a crise mundial tem imposto restrições administrativas na área cambial, como a coincidência dos prazos para que a Petrobrás feche o contrato de câmbio e entregue os recursos para a sua liquidação, tendo de apresentar também os documentos de importação;

- o cumprimento de tais exigências é impossível, tanto que a SRF concede prazo maior para apresentação destes documentos;

- significativas especificidades geo-políticas destas mercadorias limitam os negócios, inviabilizando alternativas comerciais que superariam aqueles óbices, como por exemplo a proposta de compra direta por uma das subsidiárias, que então revenderiam para a Petrobrás com o prazo de pagamento necessário, alternativa esta recusada até recentemente pelos fornecedores;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

- como uma das alternativas comerciais, a Petrobrás passou a comprar o produto com aquele prazo, mas uma das subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador o preço da compra, por ordem da controladora; concomitantemente a Petrobrás revende a mercadoria à subsidiária, com tal prazo, e a recompra para pagamento em até 180 dias;

- a fatura final compreende preço idêntico ao das faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas;

- a mercadoria, em face da aquisição original, é enviada diretamente do país produtor para o Brasil, raramente havendo trânsito por outro país;

- a intermediação em importações já fora apreciada pela Nota COANA/COLAD/DITEG n° 60, de 19/09/97, que concluiu pela sua regularidade e pela manutenção da redução tarifária;

- as operações intermediárias da Petrobrás, tais como negócio indireto e posterior, adjeto de uma operação principal, além de contornarem as dificuldades relatadas, visam também uma forma alternativa de alavancagem financeira da compra, viabilizando-a e evitando a liquidação à vista, o que causaria impactos também sobre o saldo de divisas do País;

- a inexistência de financiamentos acarretaria a redução da capacidade aquisitiva do País no setor em tela, comprometendo o abastecimento e provocando significativo aumento dos preços dos derivados;

- eventuais restrições nas futuras renovações dessas linhas de crédito tomadas no exterior, ou o seu encarecimento, em função de problemas com o Governo brasileiro, provocariam prejuízos e riscos;

- as operações aqui tratadas são habituais no comércio internacional e no mercado financeiro nacional e internacional, visando apenas o "financiamento" e o aperfeiçoamento das garantias;

- tais acordos tarifários visam a proteção recíproca das exportações uns dos outros, que enfrentem especial dificuldade, como por exemplo o custo mais alto do petróleo da Venezuela, que só se torna suportável com a redução tarifária, e cuja aquisição é essencial no esforço para a integração dos países do Cone Sul, na esteira da decisão governamental de mudanças estratégicas na matriz energética e nas suas fontes fornecedoras;

- o preço é mais alto em razão do mercado preferencial norte-americano, que os fornecedores não podem perder de vista e lhes serve de parâmetro, JM

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.320
ACÓRDÃO Nº : 302-35.373

e por terem os portos de lá calado menor, o que exige navios menores, elevando o custo do frete;

- assim, tais operações não contrariam os objetivos dos Acordos de redução tarifária, mas sim viabilizam e tornam efetivas as relações comerciais entre os dois países;

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

- ao contrário do que entende a fiscalização, não há qualquer restrição legal à operação em tela;

- no que tange à afirmação de que tais contratos não correspondem à realidade normativa, e que os Acordos Internacionais vedam a intermediação, pois seriam favorecidas exportações de terceiro país, cabe a análise sistêmica dos atos internacionais, que será feita em seguida;

- no que tange à Resolução nº 78, a única referência à comercialização em outro país está no art. 4º, "b" (ii), cuja lógica a autuação pretende inverter, já que a regra acolhida no contrato internacional é a de que tem direito à redução o importador de mercadoria originária de uma das partes que, incluída na lista anexa do acordo, seja transportada diretamente de uma parte para a outra, ou que, apesar de ter passado por país não signatário, preencha os requisitos da alínea "b";

- reitera-se que os requisitos da alínea "b" não são aplicáveis aos que se enquadrem na alínea "a";

- ainda que se tratasse por inteiro da alínea "b", estas importações estariam acobertadas, pois o requisito de não serem destinadas ao comércio no país de trânsito refere-se à efetiva operação de compra e venda mercantil como "player" desse mercado de "commodities", e não pessoa que dele não participa, vinculada à importadora, e que realiza meras operações de alavancagem financeira para ela, mero suporte acessório para viabilizar a compra original pelo importador;

- não se trata de intermediação *ex ante*, e sim após a compra e expedição direta;

- o que se veda é o especulador, e não a negociação subsequente pelo importador, quando já satisfeitas a finalidade e formalidades do acordo; *fel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

- tal operação 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;

- é incontroverso que a mercadoria foi adquirida diretamente pela Petrobrás, e veio direto para o Brasil, o que está claro nos certificados de origem, assim como a respectiva fatura da recompra menciona a mesma carga, do mesmo navio, na mesma viagem;

- não foi registrada a primeira compra, e a revenda subsequente, porque o Siscomex impede tais registros, que nunca foram exigidos pela SRF, nem tampouco as cópias das faturas anteriores;

- a jurisprudência do 3º Conselho de Contribuintes tem anulado Autos de Infração semelhantes;

- a Nota COANA/COAD/DITEG nº 60/97 ressalta que o número da fatura comercial aposto no certificado de origem é condição coadjuvante com essa finalidade, e em ambos os casos - ALADI e MERCOSUL - não há exigência de apresentação de duas faturas comerciais; no caso do Mercosul, na falta da fatura emitida pelo interveniente, deve ser indicada, na fatura apresentada para despacho, a modo de declaração jurada, que esta se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data de emissão, devidamente firmado pelo operador;

- o fisco sistematicamente descumpre os Acordos, deixando de proceder às consultas entre os governos, antes da adoção de medidas no sentido da rejeição do certificado apresentado (art. 10 da Resolução 78);

- ainda que, nos termos do acordo, a autoridade fiscal possa rejeitar o certificado de origem, deve ser observado o devido processo legal, expressamente determinado na Resolução e inerente ao Estado Democrático de Direito.

Ao final, a interessada pede que o Auto de Infração seja declarado nulo por ilegalidade, e, se assim não for considerado, que seja cancelado por improcedência.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 08/11/2001, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE exarou o Acórdão DRJ/FOR nº 290 (fls. 50 a 64), com o seguinte teor, em resumo:

- a impugnante silencia relativamente às infrações acerca da inexistência de fatura comercial e fatura comercial em desacordo com as exigências regulamentares, bem como quanto à emissão a destempo do certificado de origem;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.320
ACÓRDÃO Nº : 302-35.373

- o Auto de Infração está revestido de todas as garantias processuais para a constituição do crédito tributário, não se tratando de qualquer das hipótese de nulidade elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

- a finalidade única do certificado de origem é assegurar que as mercadorias beneficiadas com os tratamentos preferenciais são efetivamente originárias e procedentes do país declarante;

- o art. 1º do Acordo 91, do Comitê de Representantes da ALADI, ao estabelecer que a descrição do produto incluído na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem, deve coincidir com o correspondente produto negociado, constante da fatura comercial que acompanha os documentos apresentados no despacho aduaneiro, vincula expressamente a mercadoria ao emissor da fatura;

- no caso em tela, o emissor da fatura comercial que instruiu o despacho de exportação não é país signatário do ACE 39;

- se o produtor é identificado como aquele que fabrica ou produz a mercadoria, podendo ser também o exportador, que promove a venda do produto e emite a respectiva fatura comercial, claro está que é obrigatório o registro do nome do exportador no certificado de origem;

- o art. 4º do Acordo 91, do Comitê de Representantes da ALADI, e o art. 8º do ACE 39 (Decreto nº 3.138/99), estabelecem forma solene para o documento que atesta a origem da mercadoria pactuada;

- assim, o documento contém elementos que estão adstritos à mercadoria pactuada, como a indicação da fatura comercial que acoberta a mercadoria certificada;

- o vínculo necessário entre a fatura comercial e o certificado de origem está centrado na segurança jurídica visada pelo Acordo junto às Partes signatárias, ao estabelecerem redução tarifária em função da origem da mercadoria;

- a fatura comercial espelha o objeto do acordo, de modo que a divergência documental apontada não constitui mera formalidade, mas representa instrumento relevante para a perda da redução tarifária;

- destarte, a ausência de qualquer dos requisitos exigidos descaracteriza o certificado de origem e invalida o tratamento preferencial pleiteado, devendo ser aplicado à mercadoria, no caso, o tratamento normal, previsto para as importações de terceiros países;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

- a matéria aí não se esgota, cabendo ainda a pesquisa quanto ao aspecto legal no tocante à interveniência de um terceiro país na operação, questão que, se esclarecida, dispensa qualquer consideração a respeito da citada fatura;

- as normas pactuadas pelos países, depois de incorporadas ao direito interno, constituem fonte de direito, como as demais leis;

- como membro da ALADI, o Brasil firmou o Regime Geral de Origem, por meio da Resolução 78 (Decreto n° 98.874/90), cuja regulamentação das disposições referentes à certificação de origem operou-se por meio do Acordo 91, apenso ao Decreto n° 98.836/90, que trata da sua execução em nível nacional;

- a fruição do benefício da redução tarifária pressupõe a observância das condições e requisitos estabelecidos no Acordo Internacional;

- se o benefício acordado entre os países signatários tem por base a origem da mercadoria, a apresentação do certificado de origem é pressuposto de validade para que o benefício pactuado seja reconhecido pelo país importador, conforme art. sétimo da Resolução 78;

- a efetividade dos acordos depende da inequívoca caracterização da origem, sob pena de serem invalidados os benefícios, e neste mister a Resolução 78, no âmbito da ALADI, constitui norma de suma importância;

- conforme a interpretação do artigo 1º, do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, promulgado pelo Decreto n° 98.836/90, com a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, executada pelo Decreto n° 2.865/98, constata-se que a concessão da redução tarifária aos países membros com base nos requisitos de origem foi formulada justamente para prevenir operações que poderiam promover a extensão ilegítima do tratamento preferencial a terceiros países não signatários;

- assim, deverá haver correspondência entre o certificado de origem e a fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para despacho aduaneiro, assegurando-se que a mercadoria submetida ao despacho é a mesma objeto da certificação e que a operação que deu origem à importação está de acordo com os princípios pactuados nos acordos;

- ressalte-se que, para fins aduaneiros, a fatura comercial comprova a cessão por venda, por parte do vendedor/exportador, em favor do comprador/importador;

- exceto na hipótese de operação em que intervenha operador de outro país, não há margem para a interveniência de um terceiro país nos moldes das operações de fato ocorridas, visto que deve estar cristalina e demonstrado que o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.320
ACÓRDÃO Nº : 302-35.373

produto acreditado pelo certificado de origem é o efetivamente negociado com o emissor da fatura comercial do país produtor, sendo considerado exportador, em conformidade com as normas citadas, o país membro da ALADI ou do MERCOSUL, signatários dos acordos pactuados;

- claro está que as preferências e contrapartidas assentadas no regime de origem contemplam exclusivamente o comércio praticado entre os dois países signatários, destinando-se tal regime a coibir interveniência nociva aos objetivos dos acordos, ressalvada a hipótese de interveniência legalmente prevista;

- conforme as regras contidas nos artigos 4º e 7º, da Resolução ALADI 78/87, a vedação à interveniência de um terceiro país não signatário, ainda que por motivo de ordem econômico-financeira, advém da própria natureza dos acordos que, sendo bilaterais, assentam-se nas condições acordadas entre os signatários;

- de acordo com os dispositivos legais mencionados, a regra geral é que mesmo as mercadorias originárias de países signatários, destinadas a país membro, não se beneficiam do tratamento preferencial, quando comercializadas com terceiros países não integrantes da ALADI;

- entretanto, a Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI (Decreto nº 2.865/98), que alterou o Acordo 91 (artigo segundo), veio permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, porém tais disposições não se aplicam à espécie dos autos, posto que no caso há a participação não de um operador, mas de um terceiro país na qualidade de exportador;

- no caso dos autos, uma empresa situada nas Ilhas Cayman fatura e exporta para o Brasil mercadoria objeto de preferência tarifária no âmbito da ALADI;

- na peça de defesa, o contribuinte esclarece que revende a mercadoria à subsidiária, situada nas Ilhas Cayman, e depois a recompra;

- entretanto, as peças do processo constataam realidade diversa, na medida em que a empresa venezuelana PDV S/A Petróleo y Gas S/A vendeu a mercadoria em tela para a subsidiária da Petrobrás, situada nas Ilhas Cayman, denominada Petrobras International Finance Company - PIFCO, e esta a revendeu para a Petrobrás, fato que descaracteriza a participação de um operador, na forma prevista na legislação;

- a interveniência de um operador, conforme prevê o art. segundo do Acordo 91, está condicionada ao atendimento dos requisitos exigidos no diploma

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

legal acima citado, com a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, hipótese não confirmada nos autos;

- ainda que a empresa situada nas Ilhas Cayman pudesse ser enquadrada na posição de operadora, seria necessário, conforme a Resolução 232, que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no certificado de origem, no campo destinado a "observações", que a mercadoria declarada seria faturada por um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador, ou, caso não fosse conhecido o número da fatura emitida pelo operador, o importador deveria apresentar declaração juramentada justificando o fato;

- a indicação da fatura n° 105042-0, que segundo o contribuinte foi emitida pela PDV S/A Petróleo y Gas S/A, em um campo da fatura n° PIFSB 720/2000 (fls. 25), não supre as exigências da Resolução 232/97, tampouco a mera referência à Petrobrás International Finance Company - PIFCO, no campo "Observações", do Certificado de Origem (fls. 24), atende às disposições da citada Resolução, posto que não identifica efetivamente a operação pretendida;

- as exigências acima não foram cumpridas relativamente ao certificado de origem presente no processo, tampouco consta dos autos que o importador tenha apresentado declaração juramentada justificando o fato, constatando-se assim a impropriedade da operação, ainda que com o cunho eminentemente financeiro;

- seja qual for o motivo alegado, tratando-se de operação comercial entre empresa brasileira e outra situada nas Ilhas Cayman, sem respaldo em certificado de origem, não há como ser invocada a redução tarifária prevista no Acordo de Complementação Econômica n° 39 (ACE 39), posto que o regime de origem veda citada operação, já que a norma vincula expressamente, por meio do certificado de origem, a mercadoria ao emissor da fatura (cita o Acórdão n° 302.33.887, da Segunda Câmara, do Terceiro Conselho de Contribuintes);

- tal conclusão não se choca com a da Nota COANA/COLAD/DITEG n° 60/97, no sentido de que esta esclarece que, até então, a ALADI não havia regulamentado a questão, mas sustenta a necessidade de correlação entre a fatura comercial e o certificado de origem, nos termos da Resolução 232/97;

- quanto ao artigo dez da Resolução n° 78, citado pela defesa, este além de utilizar o termo "poderá", indicando que a solicitação de informações ao país de origem é uma faculdade, prevê também que o país de destino pode adotar as medias necessárias para garantir o interesse fiscal;

- o país de destino, constatando o descumprimento dos requisitos que ratifiquem o tratamento preferencial, é soberano para recusar a validade ao

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

documento que entender incompatível com os termos do acordo, tendo o dever de efetuar o lançamento, amparado pelo princípio da legalidade (arts. 455 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, e 142 do Código Tributário Nacional);

- quanto à ausência das quantidades da mercadoria importada no certificado de origem, não se observa no art. 1º do Acordo 91 a exigência de tal indicação.

Assim, foi declarada definitiva a exigência relativa à matéria não impugnada (inexistência de fatura comercial e fatura comercial em desacordo com as exigências regulamentares), e julgado procedente o lançamento, no que diz respeito à matéria relativa à invalidade do certificado de origem.

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada do Acórdão em 10/12/2001, a interessada apresentou, por seu advogado (instrumentos de fls. 91), em 04/01/2002, tempestivamente, o recurso de fls. 68 a 90, acompanhado do comprovante de depósito recursal (fls. 93). A peça de defesa reitera as razões contidas na impugnação, com os seguintes adendos:

Preliminarmente


- é importante ressaltar que o Terceiro Conselho de Contribuintes já decidiu por duas vezes matéria idêntica, recepcionando inteiramente a tese da Petrobrás (recursos 123.168 e 123.183);

- a decisão está eivada de nulidades, com suas premissas e conclusões comprometidas por falta de fundamentação válida, vez que acolhe ato que contraria a orientação sistêmica do órgão central da SRF, e contraria normas do Ato Internacional que impõem procedimento prévio à rejeição dos certificados de origem;

Da impossibilidade da perda da redução tarifária por erros formais

- a autuação é improcedente, a teor do entendimento uníssono do Terceiro Conselho de Contribuintes, reiterado nos julgados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, dos quais nos servimos, em parte, por analogia (cita os Acórdãos 302-8.771 e 303-28.696);

Certificado de origem inválido

- pela legislação, as Guias de Importação têm de ser guardadas por cinco anos, e o prazo para apresentação dos documentos de importação é de noventa dias após o desembaraço, assim a GI também deveria ser apresentada neste prazo; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

- a jurisprudência dominante no Conselho de Contribuintes é no sentido de que GI ou DI fora de prazo não pode ser considerada inexistente;

- a autuação, nesse aspecto, é reprovável, pois uma coisa é a prática do ato jurídico, e outra é a sua prática fora do prazo;

- o Tratado de Assunção, firmado em 26/03/91, promulgado no Brasil pelo Decreto 350/91, e seus Anexos, prevêem que os certificados de origem têm validade de 180 dias após a sua expedição;

- à exceção deste tratado, nenhuma outra disposição o atrela à data de emissão da fatura;

- qualquer disposição de direito interno, principalmente a nível de Instrução Normativa, contraria o espírito do tratado, que visa facilitar as transações comerciais, culturais, etc. (cita o Acórdão 303-28.771, do Terceiro Conselho de Contribuintes);

- a interpretação teológica (sic) do tratado há que considerar as facilidades das transações realizadas pelos países integrantes do bloco, bem como prestigiar a origem dos produtos integrantes do Mercosul;

- os Conselhos de Contribuintes reconhecem a prevalência do certificado de origem para comprovar a transação comercial com amparo nas regras do Mercosul (cita decisão proferida pela Receita Federal, e Acórdão do Terceiro Conselho de Contribuintes);

Contrariedade à orientação sistêmica do Órgão Central da SRF

- a exigência da apresentação das faturas e o lançamento do imposto contrariam a apreciação do órgão sistêmico central da SRF, mediante a Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/97;

- a manifestação do órgão central é clara no sentido de que não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais, porém a decisão considera obrigatória tal apresentação, e no original das primeiras vias;

- a exigência prevista no art. 425 e seguintes do R.A. diz respeito apenas à via original da última operação, que deve ser registrada no SISCOMEX, e não das anteriores, que podem ser provadas por qualquer meio idôneo (art. 434 do R.A.);

- não é verdadeira a afirmação de que o SISCOMEX não admitiria o registro de tais operações, pois na verdade o que ocorre é que o sistema tem por

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

escopo o registro de apenas a última operação comercial para importação, hipoteticamente a única com a interveniência de pessoas do País, presumindo-se desnecessário o registro de toda a cadeia de operações;

- ao contrário do que afirma a decisão, o recorrente não reclamou do não registro, mas procurou esclarecer o motivo pelo qual as operações não foram registradas, nem juntadas as respectivas faturas;

- a intermediação de pessoas de terceiro país é corriqueira e não prejudica o fato da origem, nem a aplicação da redução;

- a Resolução n° 232/97 admite expressamente tal operação, e foi editada, conforme a Nota citada, para dirimir dúvidas (CTN, art. 106, "b");

- de acordo com doutrina e jurisprudência unânimes, os requisitos de legitimidade e eficácia do ato administrativo (do qual o lançamento tributário é espécie) são cogentes, submetendo-se à rígida modalidade dos atos vinculados, para proteção do contribuinte;

- o Poder Público é autolimitado, e não pode suprimir norma concreta por ele estabelecida, até por questão de justiça (v.g., cf. par. único, do art. 100, e arts. 112 e 146 do CTN);

- a Nota COANA consigna aquilo que já era admitido como prática de uso frequente, no âmbito da própria ALADI;

- tal interveniência não prejudica a real origem da mercadoria, nem o direito à isenção prevista no Acordo, e os efeitos desta orientação não poderiam ser desconhecidos;

Descumprimento do art. 10 da Resolução 78

- como ressaltado na Nota COANA/COAD/DITEG n° 60/97, o número da fatura apostado na Declaração de Origem é condição coadjuvante com essa finalidade;

- no âmbito da ALADI e MERCOSUL não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais;

- no caso do MERCOSUL se obriga apenas que, na falta da fatura do interveniente, seja indicada, na fatura para despacho, a modo de declaração jurada, que aquela se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data de emissão, e devidamente firmada pelo operador; *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

- portanto, tais resistências não procedem, pois não há tal exigência em relação às importações objeto de acordo tarifário no âmbito da ALADI;

- registre-se, ainda em preliminar, que as exigências foram atendidas, demonstrando-se as ilegalidades e a falta de motivação da Notificação de Lançamento;

- o fisco, a pretexto da parte final do 2º par. do art. 10, não providenciou a comunicação do fato nem a adoção de medidas para solucionar o problema, mas simplesmente rejeitou os certificados;

- não havia necessidade de lançamento para que fosse garantido o interesse fiscal, bastando que se exigisse as garantias de praxe;

- o teor dos dois parágrafos não se coaduna com a interpretação da decisão, segundo a qual a qualquer tempo e independentemente de procedimentos prévios, é cabível a rejeição dos certificados; tal interpretação é contrariada pela esmagadora jurisprudência do 3º Conselho de Contribuintes;

- as importações em tela foram ilegalmente retidas por mais de um ano, exigindo-se atuação específica para a sua liberação, objeto de inúmeras reuniões;

- o Acórdão invocado na decisão trata de hipótese diversa, posto que naquele caso houve faturamento e exportação diretas para o terceiro país, e depois reexportação para o Brasil, enquanto que no caso em tela há fatura e exportação diretas para o Brasil, e só depois ocorre a operação de mera alavancagem financeira com sua subsidiária, pelo mesmo preço adicionado do custo financeiro do carregamento da operação pelo prazo adicional;

A erronia da inversão lógico-normativa pretendida pelo fisco

- em momento algum a legislação estabelece que a inobservância dos aspectos formais acarrete a perda do direito à redução;

- o fundamento da decisão recorrida é no sentido de que há uma vedação explícita, por incompatibilidade, da interveniência de operador de terceiro país na exportação de produtos contemplados em acordo de redução tarifária;

- o mundo dos negócios vem se tornando cada vez mais globalizado, com estrutura financeira cada vez mais complexa, e nesse cenário a oportunidade de negócios para o exportador se expande se ele obtém quem financie suas vendas, ou quem as incremente, por deter um mercado cativo ou posição dominante, no qual não se consegue ingressar senão por meio desse "player" de terceiro país, que também

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

ganha pela intermediação, condição sem a qual o produtor não entabulará negócios nesses mercados;

- a recorrente adquiriu a mercadoria diretamente do produtor, trouxe-a diretamente do país de origem, e só depois revendeu e recomprou;

- a interessada comprou tendo em vista o interesse supra nacional de fortalecimento do Cone Sul, não apenas o interesse empresarial;

- como contrapartida da negociação supranacional, o produto foi incluído no acordo de redução tarifária;

- a recorrente efetua as operações subsequentes por imperiosa necessidade de fluxo de caixa, e do País, de fluxo de divisas, não antecipados em seu prazo de pagamento;

- assim, ao contrário do que afirma a Sra. Delegada, o espírito do acordo é o de amparar tais operações, imprescindíveis ao interesse nacional;

Da verdade material

- o art. 18, *caput*, do Decreto n° 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1° da Lei n° 8.748/83, confere à autoridade julgadora o poder de determinar a realização de perícia, quando entender que a medida seja necessária à solução do litígio;

- é absolutamente impertinente a afirmação de que “o número da fatura comercial (105042-0) que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado, diverge da fatura que instrui o processo (Pifco n° 720/2000)”;

- ao contrário do que alegou o fisco, é fácil observar-se que o número da fatura comercial (105042-0), que consta no campo referente à declaração de origem, do certificado, efetivamente não diverge da fatura que instrui o processo (Pifco n° 720/2000);


- basta que se observe o campo “invoice” que se vê com clareza o n° 105042-0, identificando corretamente a fatura comercial a que se refere o fisco, portanto não prospera a sua argumentação.

Ao final, a interessada pede a declaração de nulidade e/ou insubsistência do Auto de Infração, por ilegalidade, e assim não entendendo este Colegiado, que aquele ato seja cancelado por manifesta im procedência. *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

O processo foi distribuído a esta Conselheira numerado até as fls. 239 (última), que diz respeito à distribuição dos autos no âmbito do Conselho de Contribuintes.

É o relatório. 

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

VOTO

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 operação em questão foi realizada com redução do Imposto de Importação, em função do Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE-39, Decreto nº 3.138/99 - fls. 17)).

A autuação abrange a exigência do Imposto de Importação, Juros de Mora e Multa de Ofício, pela perda do benefício da redução tarifária, bem como a aplicação de Multa Regulamentar pela inexistência de fatura relativa à diferença entre as quantidades de barris registradas na DI e na fatura comercial, e por irregularidades no preenchimento desta última.

Ressalte-se que a impugnação sequer menciona a Multa Regulamentar relativa à fatura, enfocando tão-somente a questão da perda do benefício, razão pela qual a autoridade julgadora de primeira instância, acertadamente, declarou definitiva a exigência não impugnada.

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 - fls. 19), não participante do Acordo Internacional cujo agasalho foi pleiteado na Declaração de Importação objeto do Auto de Infração. Tal fato já descartaria, em princípio, a aplicação da redução tarifária pretendida. Entretanto, há outro fator impeditivo, que será analisado na sequência.

Tratando-se de acordo centrado na origem da mercadoria, claro está que a vinculação desta com a operação acobertada pela avença é fundamental. A importância do tema transparece no rigor com que as normas relativas à certificação de origem são elaboradas. Daí a necessidade da estreita correspondência entre fatura

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.320
ACÓRDÃO N° : 302-35.373

comercial e certificado de origem, ambos relativos à operação objeto do despacho aduaneiro.

Na situação dos autos, existe correlação entre os dados do certificado de origem (fls. 24) e da fatura comercial de fls. 27, porém o certificado não acoberta a operação de importação objeto do desembaraço aduaneiro, realizada entre a PETROBRAS e a PIFCO, situada nas Ilhas Cayman. Com efeito, existe no processo outra fatura, que acoberta tal operação, porém sem o respectivo registro no certificado de origem.

A recorrente justifica o fato, alegando que se trata de operação triangular, na qual figura um terceiro país interveniente, situação esta prevista e aceita pela própria Secretaria da Receita Federal, por meio da Nota COANA/COLAD/DITEG n° 60/97.

Tal argumentação é trazida inclusive em sede de preliminar, no sentido da nulidade do Acórdão de primeira instância, por ter este acolhido o Auto de Infração que, na visão da recorrente, contraria orientação sistêmica da Secretaria da Receita Federal. Esta preliminar não pode ser acatada, pelas razões a seguir expostas, que abordam o próprio mérito da questão.

A interessada informa, em seu recurso, que “compra diretamente de fornecedores abrangidos por acordo tarifário, com transporte também direto para o Brasil, e prazo de pagamento de até trinta dias. Todavia, por interesses vitais da economia do País e falta de recursos necessários para o pagamento do preço, a importadora revende a mercadoria e a recompra concomitantemente ...” (fls. 70).

Não obstante, a documentação constante dos autos dá conta de que o fornecedor contemplado pelo acordo tarifário (PDVSA Petroleo y Gas S.A), da Venezuela, vende a mercadoria em tela não para o Brasil, também signatário da avença, mas diretamente para a Petrobras International Finance Company - PIFCO, nas Ilhas Cayman (fatura comercial de fls. 27), que não é membro da ALADI. Esta, posteriormente, vende o produto para a Petrobrás brasileira (fatura comercial de fls. 25), pretendendo beneficiar-se de acordo válido para operações entre países integrantes da ALADI.

Vê-se, portanto, que na operação objeto dos autos, figura um terceiro país - Ilhas Cayman - não na condição de mero interveniente, mas na qualidade de exportador.

O entendimento dos participantes do Acordo, acerca das operações em que figura um terceiro país interveniente, já foi estabelecido por meio do Decreto n° 2.865/98, que trata da execução da Resolução 232/97. Assim, tal ato resolve: *ju*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.320
ACÓRDÃO Nº : 302-35.373

“Artigo 2º Incorporar o Acordo 91 do Comitê de Representantes, como Artigo Segundo, o seguinte:

‘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.’”

O exame dos autos demonstra que não foi aposta no certificado de origem a observação no sentido de que a mercadoria seria faturada por um terceiro país, com os respectivos dados de identificação do operador (fls. 24). Tampouco foi apresentada a declaração juramentada acima prevista, indicando o número e a data da fatura comercial e do certificado de origem que ampararam a operação.

Como se vê, tal procedimento, por parte da interessada, contraria a Resolução 232, do Comitê de Representantes da ALADI (Decreto nº 2.865/98), mesmo que se tratasse de mera interveniência.

Destarte, os 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 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.

Sobre o descumprimento do artigo dez da Resolução nº 78/87, alegado também pela recorrente como preliminar de nulidade, observe-se que tal dispositivo legal trata da comunicação de irregularidades às autoridades

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.320
ACÓRDÃO Nº : 302-35.373

governamentais do país exportador - no caso, Ilhas Cayman, que sequer são signatárias do Acordo aqui tratado. Além disso, o certificado de origem constante do processo, a rigor, não contém vício, apenas não ampara a operação objeto da Declaração de Importação, posto que estampa outro número de fatura.

Quanto ao argumento sustentado pela recorrente, de que as mercadorias em questão gozariam do benefício por terem sido transportadas diretamente da origem para o Brasil, lembre-se que o artigo quarto da Resolução nº 78/87, invocado na defesa (fls. 85), não menciona a palavra "origem", e sim "país exportador" que, no caso, como exaustivamente comprovado, não é parte nos acordos de que se trata.

Relativamente às argumentações constantes das fls. 76 (último parágrafo) às fls. 77 (primeiro parágrafo), o Acórdão recorrido não faz qualquer alusão à necessidade de apresentação de duas faturas, ou à impossibilidade do registro da operação em questão no Siscomex., ou a qualquer reclamação da interessada nesse sentido.

No que tange aos recursos em que o Terceiro Conselho de Contribuintes teria recepcionado a tese da recorrente, não foram trazidos à colação os números dos respectivos Acórdãos. Além disso, ainda que assim tenha ocorrido, o conteúdo das decisões emanadas dos Conselhos de Contribuintes não é vinculante, podendo cada Colegiado formar livremente a sua convicção, desde que fundamentada no ordenamento jurídico vigente.

Conclui-se, portanto, que o Acórdão recorrido tratou corretamente a matéria, não merecendo qualquer reparo.

Diante do exposto, conheço do recurso, por ser tempestivo e cumprir os demais requisitos de admissibilidade, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2002


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n.º: 18336.000230/2001-31
Recurso n.º: 124.320

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.373.

Brasília- DF, 13/12/02

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Fernando Prado Allegda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 13.12.2002

Leandro Felipe Bueno
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL