



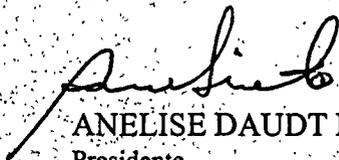
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

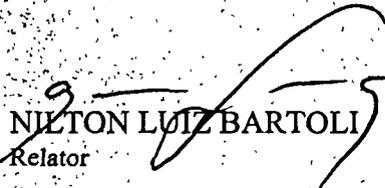
Processo nº : 10209.000110/2003-40  
Recurso nº : 130.523  
Acórdão nº : 303-33.328  
Sessão de : 12 de julho de 2006  
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que negava provimento. O Conselheiro Luis Carlos Maia Cerqueira declarou-se impedido.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Formalizado em: 31 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa. Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Presentes os advogados Micaela Dominguez Dutra, OAB/RJ 121248 e Ruy Jorge, OAB/DF 1226.

Processo nº : 10209.000110/2003-40  
Acórdão nº : 303-33.328

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (fls.02/08), lavrado contra a Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás, para a cobrança da diferença do Imposto de Importação, acrescido de juros, multa de ofício e multa regulamentar por fatura comercial em desacordo com as exigências regulamentares.

O Auto de Infração originou-se de cumprimento de determinação contida em Mandato de Procedimento Fiscal e despacho, ambos exarados do processo nº 10209.000697/00-55, no qual o contribuinte solicitou a restituição do valor do Imposto de Importação sobre a parcela do frete incluída na base de cálculo do imposto.

Consta no item descrição dos fatos (fls. 03/04), em suma, o que segue:

(i) para apurar o cumprimento das obrigações tributárias referente às predileções tarifárias, decorrentes de acordos internacionais, foi analisada a Declaração de importação nº 98/0239280-4, registrada em 16/03/98;

(ii) no que se refere à exclusão do valor do frete no cálculo do imposto, analisando os documentos apresentados, dentre os quais, o Certificado de Registro Especial Brasileiro-REB nº 10.570, está de conformidade com a Lei 9.432/97 e o Decreto 2.256/97;

(iii) através da mencionada DI o contribuinte submeteu 2.743,085 toneladas métricas do produto Butano a despacho aduaneiro, utilizando-se da redução de 80% da alíquota do II (fixada em 12%, prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 27), classificável na Tarifa Externa Comum no código 2711.13.00, no valor da FOB de US\$ 419.057,38;

(iv) para comprovação de que a mercadoria é originária de país signatário do Acordo de Complementação Econômica nº27, exigiu-se Certificado de Origem, porém o código NALADI-SH contido no Certificado de Origem diverge da Declaração de Importação e da Fatura Comercial apresentados, não estando em conformidade com o art. 1º do Acordo 91 do Comitê Aladi, apenso ao Decreto nº 98.836/90, que trata de sua execução;

(v) não há correspondência entre o Certificado de Origem ALD 980500289-CS e a Fatura Comercial nº PIF-SB-008/98, emitida pela Petrobrás International Finance Company (PIFCO), situada nas Ilhas Cayman, país não membro da ALADI, conforme documentos que instruíram o despacho aduaneiro;

(vi) o Certificado de Origem não faz menção à Fatura Comercial que instrui o despacho, mas faz referência à Fatura Comercial PDVSA Petróleo Y

Processo n° : 10209.000110/2003-40  
Acórdão n° : 303-33.328

GAS S/A n° 13.793-0; consignando como exportador a Venezuela, no entanto, na Fatura Comercial apresentada, consta como exportador a empresa PIFCO, o que acarreta Ilhas Cayman ser o país de aquisição;

(vii) nesta operação de comercialização efetuada pelo contribuinte está evidente, a intervenção de um terceiro país não membro da Aladi, que não é prevista na Resolução Aladi/CR n° 78, apenso ao Decreto n° 98.874/90;

(viii) somente com a alteração do Acordo 91, dada pela Resolução n° 232 apenso com o Decreto n° 2.865/98, é que se veio a permitir a participação de um terceiro país, membro ou não da Aladi, contanto que atenda os requisitos preconizados pelo art. 2° da Resolução, sendo que esta não gerava efeitos à época do registro da Declaração;

(ix) a apresentação de Fatura Comercial n° PIF-SB-008/98, emitida em 26/03/98, pela empresa Petrobrás Internacional Finance Company (PIFCO), situada nas Ilhas Cayman, em desacordo com as exigências estabelecidas no art. 425, alíneas "a", "h", "i" e "m" do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto n° 91.030/85.

Fundamentou-se a exigência nos arts. 77, inciso I, 80, inciso I, alínea "a", 83, 86, 87, inciso I, 89, inciso II, 99, 100, 103, 111, 112, 129/133, 411/413, 416, 418, 434, 455, 456, 499, 500, incisos I e IV, 501, inciso III e 542, todos do Regulamentos Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n° 91.030/85; arts. 1° § único, 2°, 9°, 22, 23 § único, 24, 27, 31, 54, 94, 95, 96 do Decreto-Lei n° 37/66, art. 2° do Decreto-Lei n° 822/69, Decreto n° 1.381, de 31/01/95 e Decreto n° 1.400, de 21/02/95 no âmbito da ALADI, arts. 2° e 4° do Acordo n° 91/89 no âmbito da ALADI, apenso ao Decreto n° 98.836, de 18/01/90, art. 4° da Resolução n° 78/87, no âmbito ALADI, apenso ao Decreto n° 98.874, de 25/01/90.

Capitulou-se a exigência de multa por fatura em desacordo com as exigências regulamentares no art. 521, inciso IV do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto n° 91.030/85.

Capitulou-se a cobrança da multa de ofício no art. 44, inciso I, da Lei n° 9.430/96. No que concerne aos juros de mora, fundamentou-se no art. 61, § 3°, da Lei n° 9.430/96.

Consta às fls. 09/14 o Relatório de Auditoria, anexo e parte integrante do AI, no qual consta a seguinte conclusão da fiscalização:

"(...) tanto a Fatura Comercial n° PIF-SB-008 como o Certificado de Origem n° ALD 980500289-CS não atendem às normas de origem estatuídas na legislação pertinente, não se constituindo em documentos hábeis para assegurar a pretendida redução tarifária em relação às mercadorias importadas pela fiscalizada. Além disso, a operação comercial entre Venezuela - Ilhas Cayman - Brasil, realizadas pelas empresas PDVSA- PIFCO- Petrobrás, respectivamente, descaracteriza a origem

Processo n° : 10209.000110/2003-40  
Acórdão n° : 303-33.328

da mercadoria pela interveniência de terceiro país não membro do acordo, impedindo o gozo de preferências tarifárias em razão da origem acordadas no tratamento de importação comum, com aplicação da alíquota do imposto de importação, equivalente a 12%.”

Ciente do Auto de Infração (fls. 02), o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação de fls.63/71, juntando os documentos de fls.72/102, na qual apresenta, em síntese, os seguintes termos:

(i) em 16/03/98 registrou a DI n°98/0239280-4, referente à importação de butano, produzido na Venezuela, reduzindo a alíquota do respectivo imposto, por força do Acordo de Complementação Econômica n° 27, firmado entre o Brasil e a Venezuela, fundado no Tratado de Montevidéu (1980);

(ii) o código NALADI n° 27.11.19.00, constante do Certificado de Origem tido, correspondente ao produto importado (butano), conforme afirmou a fiscalização, não existe, sendo correto aquele indicado pelo impugnante na DI, qual seja, 2711.13.00, contudo, tal equívoco não comprometeu a validade do certificado, bem como não gerou nenhum tipo de detrimento;

(iii) considerando o certificado de origem, as faturas comerciais e a correspondência UM-REMAN 019/02, a fiscalização concluiu que houve a intervenção de país não membro da ALADI na operação comercial em tela, porém tal afirmação é equivocada, pois a operação consistiu no seguinte: “a Petrobrás Internacional Finance Company – PFICO, então subsidiária da Braspetro Oil Services Company – BRASOIL, a qual, por sua vez, é empresa subsidiária da Petróleo Internacional S/A – BRASPETRO, sendo esta última subsidiária da Petróleo S.A – Petrobrás, adquiriu o butano junto à PDVSA – Petróleo Y Gás S/A, a qual está sediada na Venezuela”;

(iv) o produto importado foi produzido e exportado da Venezuela, país membro da ALADI, enviado diretamente para o Brasil, conforme comprovam o certificado de origem, as faturas comerciais e o conhecimento de embarque, e somente não foi registrada a primeira compra, pela PFICO, e a subsequente revenda para a Petrobrás, em razão de o próprio SISCOMEX impedir tais registros, bem como o fato da Secretaria da Receita Federal nunca ter exigido estes, como também não exigira cópia das faturas anteriores;

(v) com base na norma contida no artigo quarto da Resolução 78, não há razões para que o Fisco mantenha a autuação, pois o butano foi expedido diretamente do país exportador, Venezuela, para o país importador, Brasil;

(vi) caso se considere que houve mesmo a intervenção de um terceiro país, não membro da ALADI, pelo só fato da PFICO, a qual intermediou a compra pela Impugnante, ter sua sede nas Ilhas Cayman, esclareça-se que a complexa operação comercial é decorrente da crescente dificuldade de captação de recursos

Processo n° : 10209.000110/2003-40  
Acórdão n° : 303-33.328

verificada atualmente no país e dos curtos prazos para pagamento praticados no mercado internacional de petróleo, o que variam entre cinco e trinta dias do carregamento, por estas razões, visando captar os recursos necessários e procrastinar o prazo, utiliza-se de linhas de crédito tomadas no Exterior, ou seja, através de suas subsidiárias lá sediadas, no caso, a PFICO;

(vii) intermediação em importações não elide a aplicação de redução tarifária, nos termos da NOTA COANA/COLAD/DIGITEG n° 60/97, a qual concluiu pela sua regularidade;

(viii) operações dessa natureza são de uso corrente nas trocas comerciais internacionais e no mercado financeiro e internacional, e objetivam o "financiamento" e o aperfeiçoamento das garantias;

(ix) tanto a Resolução n° 78, como o Acordo n° 91, não vedaram a redução tarifária referente à importação com interferência de terceiros, ainda mais sem transitar em outro país;

(x) a operação em foco é expressamente acobertada, constituindo inversão lógico-normativa a vedação vislumbrada pelo Fisco, restrição esta não prevista, em tema de estrita reserva de lei, além disso, a Resolução n° 232, promulgada pelo Decreto n° 2.865/98, resta claro que as importações foram realizadas em observância aos devidos requisitos legais;

(xi) tais operações vêm sendo legitimadas pela Receita Federal, como atestam os precedentes sobre a matéria, favoravelmente à Petrobrás (Recursos 123.168, 123.183, 123.918, 123.171, 124.379 e 124.245);

(xii) referente à acusação contida no item II da descrição fatos, "A verdade é que a fatura comercial PIF-SB-008/98 remete expressa ao certificado de origem e à fatura comercial n°: 13.793-0. E esta contém todos os requisitos arrolados no artigo 425 do Regulamento Aduaneiro, em vigor à época dos fatos";

(xiii) há de ser excluída a aplicação da taxa Selic, uma vez que de acordo com o art. 161, § 1° do CTN, os juros moratórios incidentes sobre os créditos tributários são da ordem de 1% ao mês, salvo disposição diversa de lei;

(xiv) em função de o CTN ser recepcionado pela CF, na forma de Lei Complementar, e à luz do que dispõe o art. 146 da CF, a instituição da taxa de juros diferente daquela preceituada no art. 161, § 1° do CTN, somente ocorrerá através de lei complementar, o que não aconteceu no caso da aplicação da Taxa Selic, que decorre da Lei ordinária n° 9.065/95, além do que, esta taxa somente foi mencionada na lei, logo, não foi a lei que a insculpiu, o que resultou na ilegalidade formal da sua instituição como taxa de juros moratórios;

(xv) mesmo sem definição legal, a taxa Selic foi inserida na legislação tributária como taxa de juros incidente sobre o crédito tributário;

Processo n° : 10209.000110/2003-40  
Acórdão n° : 303-33.328

(xvi) ademais, a taxa Selic reflete a taxa média de juros paga pelo governo federal nas operações de captação de recursos via emissão de títulos da dívida pública, portanto, seu objetivo é remunerar o capital investido em títulos públicos, mas, nem ela, nem sua metodologia de cálculo foram instituídas por lei, havendo somente definição feita por Resoluções do BACEN (n°s 2.868/99 e 2.900/99).

(xvii) a ilegalidade não está apenas na forma da instituição da Selic, mas também na sua essência, dado que ela não foi instituída para remunerar a mora.

Por todo o exposto, a impugnante requer seja julgado improcedente Auto de Infração em foco, e caso o contrário se entenda, requer seja afastada a incidência da taxa Selic.

Para atestar seus argumentos faz uso de jurisprudência do STF.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, esta entendeu pela procedência do Auto de Infração, consubstanciada na seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 16/03/1998

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar argüição de inconstitucionalidade de normas legais.

Assunto: Imposto de Importação – II

Data do fato gerador: 16/03/1998

Ementa: CERTIFICADO DE ORIGEM. INEXISTÊNCIA DO CÓDIGO NALADI-SH INFORMADO. ERRO DE FATO. DESCRIÇÃO COINCIDENTE DA MERCADORIA.

Verificado que a descrição dos produtos informada no certificado de origem coincide com a que se registra na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro, correspondendo assim ao produto negociado, e que o código NALADI/SI informado no referido certificado não corresponde à mercadoria diversa, deixando claro tratar-se de erro de fato por equívoco no preenchimento, tal divergência não é suficiente para descaracterizar o regime de origem.

Processo n° : 10209.000110/2003-40  
Acórdão n° : 303-33.328

**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 aplicação de preferência tarifária em caso de divergência entre certificado de origem e 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.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 16/03/1998

Ementa: FATURA COMERCIAL

Comprovado nos autos que a fatura comercial não contém os requisitos exigidos na legislação de regência, torna-se cabível a exigência da penalidade.

Lançamento Procedente”

Inconformada, a Recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, juntado às fls. 127/137, no qual reitera os argumentos, fundamentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória e, aduz, ainda, as razões que se seguem:

(i) às fls. 111 do r. Acórdão, a 2ª Turma da DRJ-Fortaleza afastou a suposta violação ao art. 1º do Acordo nº 91/89 indicada pelo fisco, concluindo não restar “dúvida que o certificado de origem realmente se refere à mesma mercadoria negociada, considerando sua descrição, e principalmente ao fato de que o código informado no certificado de origem sequer existe na tabela NALADI\_SH”;

(ii), porém, sob o título “Da divergência entre o certificado de origem e fatura comercial”, às fls. 113, referindo-se novamente ao teor do art. 1º do Acordo 91/89, apontaram para uma suposta violação a este artigo, o que deve ser rechaçado, pois, considerando a exigência contida no artigo transcrito e os documentos anexados aos autos, verifica-se que nenhuma irregularidade ocorreu,, haja vista que a fatura comercial PIF-008, expedida pela PFICO, que instruiu o despacho aduaneiro, consignou a mesma descrição do produto constante no Certificado de Origem ALD 980500289-C;

(iii) outrossim, não só o Certificado de Origem, como todos os demais documentos que carregaram o despacho, são capazes de comprovar a procedência (Venezuela) do produto;

Processo n° : 10209.000110/2003-40  
Acórdão n° : 303-33.328

(iv) ao contrário do que sugere a r. decisão, a chamada intermediação, realizada pela PIFCO, subsidiária da recorrente, não visou burlar as regras do acordo, mas, sim, possibilitar a realização da operação comercial, ou seja, adquirir o produto junto à empresa venezuelana PDVSA;

(v) se for aplicada a tão citada “interpretação literal”, como quase sempre quer o Fisco, como assim preconiza o art. 129 do Regulamento Aduaneiro, mesmo havendo a intervenção de terceiros ocorre o benefício da redução tarifária, isto porque o caput do art. 4º da Resolução nº 78, estabelece condições para se valer do benefício e tais exigências foram cumpridas, já que o produto foi expedido da Venezuela (PDVSA) direto para o Brasil/Petrobrás, ambos membros da Aladi;

(vi) a alínea “b” proíbe o comércio, uso ou emprego da mercadoria no país de trânsito e não com este país, assim, in casu, se o produto não transitou pelas Ilhas Cayman, não há como se afirmar que ele foi objeto de comércio, uso ou emprego no referido país, logo, a operação não feriu nenhum dispositivo legal e se enquadra perfeitamente na hipótese legal de redução tarifária;

(vii) os julgadores confirmaram que a triangulação comercial é prática freqüente no comércio internacional moderno, mas que, somente com o advento da Resolução ALADI nº 232, incorporada ao ordenamento jurídico pelo Decreto nº 2.865, publicado em 08/12/1998 (posterior ao fato gerador em análise), é que passou a ser permitida a intervenção de operador de um terceiro país, entretanto, essa é mais uma inverdade contida na r. decisão, haja vista que a triangulação comercial anteriormente já era admitida no âmbito da Aladi, conforme atesta a Nota COANA/COLAD/DIGITEG nº 60/97, faltando-lhe apenas regulamentação própria;

(viii) no que tange aos requisitos da fatura comercial, supostamente infringidos pelo contribuinte, esta questão está claramente vinculada à ausência de procedimento específico para os casos de triangulação comercial, sendo assim, o contribuinte apresentou apenas uma fatura, por ocasião do despacho aduaneiro, mas diligenciou para que nesta fosse anotados os números do Certificado de Origem e da fatura originária correspondentes, portanto, não pode subsistir a multa, tendo em vista que o art. 425 dispõe apenas quanto à fatura emitida pelo exportador e no caso em tela, a PIFCO participou da importação na qualidade de simples “operadora”;

(ix) a multa imputada ao contribuinte (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96) seria aplicável, se não fosse a expedição, pelo Secretário da Receita Federal, do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, em 10/09/02, o qual deixou de considerar infração punível a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de redução do II e preferência percentual negociada em acordo internacional, além disso, caso se entenda que o fato gerador é anterior ao advento de referido Ato Declaratório e, em razão disto, não seria aplicável ao caso em tela, lembre-se que tal Ato Declaratório constitui norma complementar em matéria tributária (art. 100, do CTN), assim, pode ser aplicado ao fato pretérito quando expressamente interpretativo, conforme preceitua o art. 106 do CTN.

Processo nº : 10209.000110/2003-40  
Acórdão nº : 303-33.328

Face ao exposto, o contribuinte requer o provimento do Recurso, com o fim de reformar o r. Acórdão recorrido, bem como seja julgado insubsistente o Auto de Infração em foco.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, apresentou Relação de Bens e Direitos para Arrolamento às fls. 138.

Em resposta à informação da Seção de Administração Tributária sa Alfândega do Porto de Belém (fls. 150/155), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza rejeitou o argüição de nulidade formulada, no tocante à admissibilidade da impugnação, confirmando a validade de seu julgamento, consubstanciado no Acórdão nº 3.808 de fls. 105/121.

Ainda, com base no Parecer Técnico de fls. 160/165, o Despacho Decisório de fls. 166 decidiu pelo seguimento do recurso voluntário interposto, por entender que este está de acordo com as disposições do Decreto nº 70.235/72 e IN/SRF nº 264/02.

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.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 167, última.

É o relatório

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário por conter matéria de competência deste Eg. Conselho de Contribuintes.

Com o intuito de ilustrar e fundamentar o presente julgamento, trago à baila decisão prolatada por esta Colenda Câmara, no processo n.º 10.380.030650/99-74, Recurso n.º 123.168, Acórdão n.º 303-29.776, em que o douto Conselheiro Relator Irineu Bianchi apreciou situação em tudo semelhante à do caso agora em estudo.

Por tal razão, e, ressalte-se, guardando as eventuais divergências de fato e de direito que possam particularizar a matéria posta em exame naquela oportunidade, menciono as razões de decidir daquele ilustre Conselheiro, assim alinhadas:

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

- a) divergência constatada entre o número da fatura comercial informada no Certificado de Origem e o da fatura apresentada pelo importador como documento de instrução das respectivas declarações de importação e;
- b) a operação intentada pelo importador (triangulação comercial) não está acobertada pelas normas que regem os acordos internacionais no âmbito da ALADI.

Observa-se que a ação fiscal não impugna a validade dos Certificados de Origem e nem das Faturas Comerciais, pelo que, afasta-se de imediato a alegação da recorrente no sentido de ter ocorrido prejuízo quanto a ver suprimida a diligência prevista no art. 10 da Resolução n.º 78 da ALADI, que prevê a consulta entre os Governos, sempre e antes da adoção de medidas no sentido da rejeição do certificado apresentado.

Assim, válidos os documentos apresentados no desembaraço aduaneiro, ao menos no seu aspecto formal, entendo que o deslinde do conflito passa necessariamente pela análise dos atos praticados pela recorrente, vale dizer, se foram realizados atos contrários aos requisitos preceituados na legislação de regência, capazes de gerar a perda do benefício tarifário.

A fruição dos tratamentos preferenciais acha-se normatizada no art. 4º, da Resolução ALADI/CR n° 78<sup>1</sup> – Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto n° 98.836, de 1990, 4º, *in verbis*:

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

- a) Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del acuerdo.
- b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, con o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente en tales países, siempre que:
  - I. el tránsito esté justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte;
  - II. no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y
  - III. no sufran, durante su transporte y depósito, ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación.

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

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

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

<sup>1</sup> Texto consolidado, extraído diretamente do site [www.aladi.org](http://www.aladi.org), contendo as disposições das Resoluções n°s 227, 232 e dos Acordos 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes

Processo nº : 10209.000110/2003-40  
Acórdão nº : 303-33.328

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

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

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

Já o parágrafo único faz ressalva em relação às mercadorias importadas de país-membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, caso em que a comprovação da origem se fará através de certificado emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação.

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

A finalidade precípua do Certificado de Origem, na forma do dispositivo legal citado e nos termos da NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97, de 19 de agosto de 1997, acostada pela recorrente às fls. 179/181, é tratar-se de

“... um documento exclusivamente destinado a acreditar o cumprimento dos requisitos de origem pactuados pelos países membros de um determinado Acordo ou Tratado, com a finalidade específica de tornar efetivo o benefício derivado das preferências tarifárias negociadas”.

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

Analisando e confrontando cada uma das DI's e respectivos documentos complementares (Certificado de Origem, Bill of Lading, Faturas Comerciais), apresentados para despacho, verifica-se que a descrição das mercadorias é a mesma, não se constatando qualquer divergência, o que reforça o entendimento de que as operações atenderam ao disposto no art. 4º, letra “a”, da Resolução nº 78.

<sup>2</sup> Texto consolidado, extraído diretamente do site [www.aladi.org](http://www.aladi.org), contendo as disposições das Resoluções nºs 227, 232 e dos Acordos 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes

Processo nº : 10209.000110/2003-40  
Acórdão nº : 303-33.328

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

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

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

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

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

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

Contudo, o Julgador Singular entendeu que não houve a interveniência de um operador, mas sim de um terceiro país exportador, consoante a fundamentação a seguir:

Observa-se que a Resolução 232, de 1998, ressalva a interveniência de um operador de um terceiro país, signatário ou não do acordo em questão. Entretanto, à espécie dos autos não se aplicam as disposições da norma em apreço, visto que da análise das peças processuais, harmoniosamente analisadas, constata-se que não há a interveniência de um operador, nos moldes previstos na Resolução retromencionada, mas a participação de um terceiro país na qualidade de exportador, na medida em que uma empresa situada nas Ilhas Cayman, fatura e exporta para o Brasil uma mercadoria objeto de preferências tarifárias no âmbito da ALADI. Com efeito, na maioria das operações, o próprio contribuinte admite que "revende a mercadoria à subsidiária", situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, "a recompra", o que descaracteriza a participação de um operador, na forma prevista na legislação. Em outras operações a interveniência também não atende os requisitos exigidos no art. segundo do Acordo 91, como a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, acima transcrito.

Observe-se que as normas que dispõe sobre a certificação de origem, no âmbito na ALADI, trazem, como pressuposto mandamental, a origem da mercadoria acobertada pela fatura comercial emitida pelo país exportador, fato que deve estar inequivocamente demonstrado em todas as peças que instruem o despacho de importação, tendo em vista que essa documentação materializa, enquanto elemento probatório perante o país importador, a regularidade da utilização do benefício pleiteado.

À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI, constata-se que, ainda que a empresa exportadora, situada nas Ilhas Cayman, se enquadrasse de fato como operadora, seria necessário, nos termos da Resolução 232, acima citada, que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no Certificado de Origem, na área relativa a "observações", que a mercadoria objeto de sua declaração seria faturada por um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador ou, se no momento de expedir o certificado de origem, não se conhecesse o número da fatura comercial emitida pelo operador de um terceiro país, o importador deveria apresentar à Administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justificasse o fato.

Porém, no caso em tela, os certificados de origem apresentados, fls.



Processo n° : 10209.000110/2003-40  
Acórdão n° : 303-33.328

21, 31, 42, 53, 64, 76, 86, 100, 117 e 128, 139, 150 e 160 não atendem às exigências da mencionada Resolução. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação.

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

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

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

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

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

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

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

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

Adotando, assim, "*in totum*" as razões expostas acima, entendo ser procedente o pedido de restituição formulado pelo contribuinte.

Processo n° : 10209.000110/2003-40  
Acórdão n° : 303-33.328

Diante do exposto, sou pelo conhecimento do recurso voluntário, eis que hábil e tempestivo, para no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2006.

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator