



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10209.000142/2004-26
<b>Recurso n°</b>	131.930 Voluntário
<b>Matéria</b>	II / ALÍQUOTA
<b>Acórdão n°</b>	301-33.904
<b>Sessão de</b>	23 de maio de 2007
<b>Recorrente</b>	PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRAS
<b>Recorrida</b>	DRJ/FORTALEZA/CE

---

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 10/03/1999

Ementa: PROCESSUAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Afasta-se a nulidade invocada, por falta de fundamentação válida, eis que o fisco vem traduzindo juridicamente todos os seus atos, com observância da lei e interpretação plausível, ainda que não acolhida por este julgado. Não há que se falar em violação ao contraditório, a ampla defesa e ao devido processo legal.

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. ALADI. TRIANGULAÇÃO. A preferência tarifária fundamentada em Acordo de Complementação Econômica - ACE depende do transporte direto do país de origem até o Brasil, podendo ser faturada por operador de terceiro país, associado ou não à ALADI, desde que documentalmente provada esta triangulação com as correspondentes invoice e fatura operacionais.

AUSÊNCIA DE PROVA. Se o contribuinte não trouxe provas aos autos da regularidade da operação, não pode prevalecer a preferência tarifária

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente



SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, George Lippert Neto, Adriana Giuntini Viana, Irene Souza da Trindade Torres. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel. Presentes os advogados Dr. Rafael de Matos Gomes da Silva OAB/DF n.º 21.428 e Dr.ª Andressa Oliveira Cupertino de castro OAB/ES n.º 13.186.

## Relatório

Cuida-se de impugnação a Auto de Infração de fls. 02/10 elaborada pela empresa PETRÓLEO DO BRASIL S.A. – PETROBRÁS referente a lançamento de Imposto de Importação, acrescido de juros de mora e multa, bem como, multa prevista no artigo 106, inciso V, do Decreto-Lei n.º 37/66, regulamentada pelo artigo 521, inciso IV, do Regulamento Aduaneiro, da Lei 91.030//85, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 186.429,75.

Para melhor abordagem da matéria, adota-se o relatório apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de FORTALEZA – CE, fls. 81/84:

*“Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para cobrança do Imposto de Importação – II acrescido de multa de ofício e juros de mora, bem como da multa prevista no artigo 106, inciso V do Decreto-lei n 37/66, regulamentada pelo artigo 521, inciso IV, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n 91.030/85, perfazendo, na data da autuação, um crédito tributário no valor total de R\$ 186.429,75.*

*2: Segundo a descrição dos fatos constantes do Auto de Infração, bem como do relatório de auditoria anexo as fls. 11/16, a empresa registrou a Declaração de Importação n 99/0192468-5, em 10/03/1999, submetendo a despacho aduaneiro 2.680,465 toneladas métricas de Butano, mercadoria classificável no código NCM 2711.13.00 da Tarifa Externa Comum – TEC, utilizando-se da redução de 80% da alíquota do imposto de importação prevista no Acordo de Complementação Econômica n 27 (ACE 27), assinado pelo Brasil no âmbito da ALADI, instituído pelo Decreto n 1.381, 30/01/1995.*

*3. Após análise dos documentos que instruíram a DI (fatura comercial, certificado de origem e conhecimento de carga), a fiscalização concluiu que em se tratando de uma operação comercial entre uma empresa brasileira e uma sediada nas Ilhas Cayman, não haveria como a interessada invocar a redução tarifária prevista no Acordos firmados no âmbito da ALADI.*

*4. A negativa a redução tarifária nos termos do ACE-27, pleiteada na DI n 99/0192468-5, foi justificada pela fiscalização com base nas seguintes irregularidades:*

*a) “o contribuinte procedeu a importação de produtos derivados de petróleo da empresa PDVSA PETROLEO Y GAS S.A., situada na Venezuela, com transporte diretamente para o Brasil, conforme demonstram o Certificado de Origem e o Conhecimento de Embarque;*

*b) “uma terceira empresa, a PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY (PIFCO), situada nas Ilhas Cayman, país não membro do ALADI, apresentou-se, conforme consta na Fatura Comercial n PIFSB-366/99 e da Declaração de Importação, como empresa exportadora do produto;*

*c) “o certificado de origem ALD 990305209 registra em seu corpo como exportador a Venezuela, fazendo referência expressa a fatura comercial de PDVSA Petróleo Y Gás S.A n 55751-0 que teria sido*

*emitida naquele país, no entanto a fatura que de fato instruiu a Declaração de Importação, foi a de n PIFSB-366/99 emitida pela empresa Petrobrás Internacional Finance Company – PFICO, localizada nas Ilhas Cayman;*

*d) “nesta operação está caracterizada a intervenção de um terceiro país não membro da ALADI na qualidade de exportador.....”;*

*e) “embora a resolução n 232 admita que a mercadoria objeto de intercâmbio possa ser faturada por um operador de um terceiro país, não se aplica ao caso, uma vez que não há interveniência de um operador, nos termos da resolução retromencionada, mas a participação de um terceiro país na qualidade de exportador...”;*

*5. Deste modo, concluiu a fiscalização que as preferências e contrapartidas econômicas, assentadas no regime de origem, contemplam exclusivamente o comércio praticado entre dois países signatários, destinando-se tal regime a coibir qualquer interveniência nociva aos objetivos dos acordos pactuados entre os países-membros, pois, conforme a legislação de vigência a época, o legislador não deixou margem para a interveniência de um terceiro país, nos moldes das operações de fato ocorridas, de que resultaram as importações efetuadas pela fiscalizada.*

*6. Quanto a fatura comercial que instruiu a DI objeto da lide, entendeu a fiscalização que o referido documento não preenchia os requisitos exigido pelo artigo 425, alíneas a, h, i e m, face a inexistência dos lançamentos essenciais a sua validação, resultando, assim, no lançamento da multa prevista no artigo 521, inciso IV, do Regulamento Aduaneiro.*

*Da impugnação.*

*7. Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 09/03/2004, fls. 03, a autuada apresentou impugnação, em 06/04/2004, documentos as fls. 41/52, (...).*

*É o relatório.”*

Ato contínuo, seguiu-se voto do (a) Relator (a), aduzindo, preliminarmente, a tempestividade da impugnação, a dispensabilidade de produção de outras provas e, por fim, a adequada aplicação da lei ao caso em apreço.

Aduziu argumentos de prescindibilidade do pedido de perícia, eis que consta dos autos elementos necessários para a elucidação dos fatos e julgamento do processo.

No mérito, fez-se considerações iniciais, considerando que o presente processo diz respeito a tratamento tributário diferenciado por aplicação de alíquota aduzida prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 27 (ACE – 27), que está condicionado a apresentação de certificado de origem e ao atendimento das exigências previstas na Resolução n 78 e no Acordo n 91, da ALADI. Reproduziu descrição dos fatos contidas no Auto de Infração.

Seguiu-se descrição da preferência tarifária prevista no acordo internacional, eis que o cerne do processo em evidência diz respeito a tratamento tributário favorecido em razão



da origem da mercadoria a que julga ter direito o sujeito passivo, por aplicação de alíquota reduzida prevista no ACE-27, nos termos do artigo 434 do Regulamento Aduaneiro – RA, aprovado pelo Decreto n 91.030/85, bem como, do Tratado de Montevidéu, de 12/08/1980, que criou a Associação Latino-Americana de Integração - ALADI.

No mais, consignou razões sobre a divergência entre o certificado de origem e a fatura comercial. Citou-se, assim, expressamente o artigo 1 do Acordo 91. Segundo tal dispositivo, anotou-se:

*“a certificação da origem é feita em função da fatura comercial que acorbeta determinada partida de mercadoria. Desse modo, a norma internacional vincula expressamente o certificado de origem da mercadoria a fatura comercial correspondente. Tanto assim o é que o formulário- padrão, adotado para formalizar a mencionada certificação, possui um campo próprio destinado a informação expressa do número da fatura a que corresponde. Logo, um determinado certificado de origem ampara exclusivamente a mercadoria coberta pela fatura comercial nele indicada. Enfim, é o vínculo entre certificado de origem e fatura comercial que garante o cumprimento dos requisitos fixados entre os Estados signatários do acordo e legitima o gozo do benefício tarifário quanto a mercadoria importada”.*

Assim, uma vez demonstrado que há falhas quanto aos requisitos formais e materiais da certificação de origem, eis que, notadamente, trata-se de informações unilaterais do exportador, destituída de legitimidade para criação de vínculo entre sua fatura, concluiu tomar por base a informação da instituição que tem legitimidade para certificar a origem, e não a da empresa exportadora de terceiro país.

Fez alusão a intermediação de terceiro país não signatário do acordo, destacando que a fruição de benefícios de redução tarifária importa a observância estrita das condições e requisitos estabelecidos nos acordos internacionais de regência, que não inclui a participação de terceiros países, na medida em que deve haver correspondência entre o certificado de origem e a fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro. As preferências e contrapartidas econômicas, assentadas no regime de origem, contemplam exclusivamente o comércio praticado entre os países signatários, ressalvada a intervenção expressa por outros países prevista pelas normas da ALADI, nos termos do artigo 4, da Resolução ALADI n 78, de 1987. Desta feita, sustenta o fisco, que se tratando de operação comercial entre uma empresa brasileira e outra nas Ilhas Cayma, sem respaldo em certificado de origem, não há como beneficiar-se da redução tarifária prevista no ACE-27.

Por fim, destacou os seguintes pontos de ordem jurídica: a incompatibilidade entre a data da emissão do certificado de origem e a data da emissão da fatura, o descumprimento dos requisitos regulamentares da fatura comercial, a não aplicação de multa de ofício, mas somente de mora e, por fim, anotou a exigibilidade de juros de mora.

Proferiu voto para “62.1 CONSIDERAR DEVIDO o crédito tributário relativo ao Imposto de Importação no valor de R\$ 70.727,73, acrescido da multa de mora no percentual de 20% da multa regulamentar no valor de R\$ 12,67 e dos juros de mora, nos termos da legislação aplicável; 62.2 EXONERAR a multa no percentual de 75% no valor de R\$ 53.045,80”.



Inconformada, a contribuinte, apresentou recurso voluntário de fls. 100/104, sendo confirmados todos os fatos aduzidos em impugnação inicial. Inicialmente, fez breve resgate histórico, seguindo impugnação ao Acórdão Decisório.

Desenvolveu-se, principalmente, o seguinte tópico jurídico: TRIANGULAÇÃO COMERCIAL NÃO ELIDE DIREITO A REDUÇÃO TARIFÁRIA PREVISTA NO ACE 27.

Para ao final concluir pela anulação do presente processo, por inobservância de procedimento administrativo válido, eis que fora violado os princípios do devido processo legal e da ampla defesa. Sendo que, defendeu e postulou, ainda, e subsidiariamente, a declaração de improcedência do Auto de Infração. Foram juntados os documentos de fls. 105/120.

O julgamento foi convertido em diligência, fls. 129/134, em busca de verificar a existência de dois documentos que não foram acostados aos autos e são imprescindíveis para o desfecho da lide, sendo a invoice 55751-0 de emissão da PDVSA e a fatura da Petrobrás correspondente a esta operação.

Juntaram-se os documentos requisitados, conforme fls. 144.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

Cuida-se de impugnação a Auto de Infração de fls. 01/08 elaborada pela empresa PETRÓLEO DO BRASIL S.A. – PETROBRÁS e referente a lançamento de Imposto de Importação, acrescido de juros de mora e multa, nos termos do artigo 61, §2º e 3º, da Lei 9430/96, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 86.623,42.

Notadamente, foram constadas, em tese, as seguintes infrações no aludido Auto de Infração:

- *Desqualificação do Certificado de Origem apresentado;*
- *Operação de comercialização do produto efetuada pelo contribuinte não está acobertada pela Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, apenso ao Decreto 2.865, 08/12/1998, que alterou o Acordo 91 apenso ao Decreto n 98.836, de 18/01/1990 que trata a sua execução;*
- *Inexistência na Fatura Comercial n PIFSB-366/99, emitida em 10/05/1999, pela empresa PIFCO, situada nas Ilhas Cayman, dos elementos essenciais de validação de fatura comercial, constantes no artigo 425, alíneas a, h, i, e m do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n 91030/85.*

Discutiu-se, assim, sobre a operação fiscal realizada, a possibilidade de tratamento tributário favorecido em razão da origem da mercadoria, por aplicação da alíquota reduzida ACE-27, nos termos do 434 do Regulamento Aduaneiro – RA aprovado pelo Decreto nº 91030, de 05/03/1985.

Tal tratamento favorecido é fruto da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), que foi criada pelo Tratado de Montevideu, de 12/08/1980, em que foram previstas algumas modalidades de acordos, dentre os quais os Acordos de Alcance Parcial. Notadamente, o Brasil, país-membro da citada associação, assinou o Regime Geral de Origem, que se operou através do Acordo 91, apenso ao Decreto nº 98836, de 17/01/1990.

Essas normas disciplinam ainda a comprovação da origem da mercadoria e estipulam outros requisitos a serem atendidos para a fruição das preferências tarifárias pactuadas entre os países membro da ALADI.

Especificamente, entre os países Brasil e Venezuela, no uso das prerrogativas da ALADI, foi assinado o Acordo de Complementação Econômica – ACE nº 27, com execução interna determinada pelo Decreto nº 1381/95 e pelo Decreto nº 1400/95 (Primeiro Protocolo Adicional).

No caso em debate, descrito e originado no Auto de Infração de fls. 01/08, as mercadorias amparadas pelo certificado de origem apresentado pelo importador correspondem a fatura comercial nº 55751-0, fls.141/142, que teria sido emitida pela Empresa PDVSA

Petróleo Y GAS, sendo que a fatura que instituiu a DI foi expedida pela Empresa Petrobras Internacional Finance Company – PIFCO, localizada nas Ilhas Cayma.

A empresa por muitas vezes já explicou a operação comercial que é aparentemente complexa, mas muito viável economicamente, ou seja:

*“A par disso significativas especificidades geo-políticas dessas mercadorias acarretam limitações aos negócios, inviabilizando alternativas comerciais que superariam aqueles óbices. Exemplo disso é a proposta de compra direta por uma dessas subsidiárias, que então revenderiam para a PETROBRAS com o prazo de pagamento necessário, o que os fornecedores (tais como a CORPOVEN AS E A PETRÓLEO DE VENEZUELA AS – PDVSA) até recentemente recusavam, opondo impedimentos nesse sentido. Buscando equacionar esse significativo rol de contingenciamento, e como uma das alternativas comerciais, passou a a PETROBRAS a comprar do produto...; mas uma dessas subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador o preço dessa compra, por ordem da controladora. Concomitantemente, a PETROBRAS revende a mercadoria a subsidiária, com tal prazo; e a recompra para pagamento em até 180 dias.”*

*E arremata: “A fatura final compreende o preço puro, e idêntico, constante em ambas as 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; só muito raramente haverá trânsito por outro país”.*

Este fato, com os outros inicialmente capitulados, no Auto de Infração, foram sopesados contra a Contribuinte, dando causa a sua desclassificação do regime aduaneiro – não redução – e aplicação da tributação integral.

Feitas estas sucintas introduções de voto, segue-se no enfrentamento das questões proposta. Preliminarmente, afasta-se a nulidade invocada, por falta de fundamentação válida, eis que o fisco vem traduzindo juridicamente todos os seus atos, com observância da lei e interpretação plausível, ainda que não acolhida por este julgado. Não há que se falar em violação ao contraditório, a ampla defesa e ao devido processo legal.

No tocante à perda de redução tarifária por motivos de erros formais de preenchimento do certificado de origem e outros, também, deve-se considerar, que a omissão, na fatura comercial, não é suficiente para afirmar se foi emitida antes ou depois do Certificado. Isto é, a indicação expressa no certificado do número da fatura, pressupõe que quando da emissão deste, já existia a fatura.

Cita-se Acórdão 302-34118, proferido pela 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos da Ementa:

*“CERTIFICADO DE ORIGEM X FATURA COMERCIAL. A omissão, na fatura Comercial, da data de sua emissão, torna impossível afirmar se foi emitida antes ou depois do Certificado. A indicação expressa no Certificado do número da fatura, pressupõe que quando da emissão deste já existia a fatura. Aplicação das disposições do artigo 112 do*



*CTN em caso de dúvida quanto a natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos (in dubio pro reo). Recurso Provido.”*

E mais, tem-se o Acórdão 303-30.380, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que encaixa, como luva, ao caso em debate, e foi prolatado com muito bom sendo, nos seguintes termos da Ementa:

*“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM. Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas bem assim das faturas do país interveniente, supre as informações que deveriam constar de declaração juramentada a ser apresentada a autoridade aduaneira, como previsto no Regime Geral de origem da ALADI. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”*

No tocante à triangulação comercial sem amparo da legislação, pois envolvido país não signatário, e à não apresentação de declaração juramentada, que ensejaria a perda do citado benefício, passa-se a considerar. Trata-se de observação estritamente relacionada aos termos da lei, que não se enquadra à sistemática buscada pelo Tratado.

A Contribuinte em debate é empresa de grande porte, mundialmente conhecida, que depende de um regime de mercado diferenciado, sem fugir, é claro, da legalidade. A intermediação de importação, ainda que com preferência tarifária, já foi observada pela NOTA COANA N 60/97, que concluiu pela sua regularidade, a favor da redução tarifária.

Tais operações, como negócios indiretos e posteriores, objeto de uma operação principal buscam de forma alternativa a alavancagem e otimização financeira da compra, viabilizando-a e evitando-se liquidação a vista, que teria impacto sobre saldos de divisas do País.

No caso em concreto, verifica-se que o Certificado de Origem, fls. 142, trouxe explicitamente indicado como país de origem exportador a Venezuela, fazendo referência expressa a mercadoria acobertada por fatura comercial.

Entretanto, não foi trazida a fatura solicitada – fatura da Petrobrás Brasileira para a Petrobrás Internacional Finance Company, apesar de ter sido intimada para tal. Assim foi dada a oportunidade para a que a Recorrente fizesse a prova e, não o fazendo, não há como ser reconhecida a regularidade da operação.

Por outro lado, ao ser intimada a juntar aos autos os documentos específicos que comprovariam a triangulação mercantil representada com as correspondentes invoice (n 45922-0) e fatura correspondente, a empresa deixou de fazê-lo, fls. 167 e 175.

Desta feita, a ausência destes documentos implica em não confirmar a origem da mercadoria e o direito ao regime de tributação pleiteado, bem como, implica na inexistência de uma fatura até então referida no supracitado Certificado de Origem e, posteriormente, não provada nos autos.

Desqualifica, pois, a correspondência entre o certificado de origem e a fatura comercial, tornando-se impossível diferenciar ordenadamente as tarefas de produtor, importador e exportador, como exige esse regime de beneficiamento.

Não é porque, aceita a triangulação comercial, que foi acolhida pelo ordenamento jurídico vigente, que a transparência formal da operação empresarial deixou de ser exigida. Neste sentido, tem-se a Resolução ALADI n 232, de 08/12/1998:

*“SEGUNDO - Quando a mercadoria objeto de intercâmbio for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não 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 a 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.”*

Por fim, quanto à alegada inexistência de apresentação de declaração juramentada, de plano, ao se analisar a Resolução n 232, nota-se que tal exigência passou a ser necessária após a ocorrência da importação, posto que tal norma é de posterior vigência, como observado pelo próprio fisco, fls. 67 – item 52.

Posto isto, voto no sentido de AFASTAR A PRELIMINAR DE NULIDADE e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, a fim de validar o lançamento consubstanciado no Auto de Infração lavrado as fls. 01/08.

É como voto. Brasília,

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007

  
SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora