



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

**Processo nº** 10209.000169/2004-19

**Recurso nº** 132.019

**Matéria** II e IPI (falta de recolhimento)

**Acórdão nº** 303-33.698

**Sessão de** 8 de novembro 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 dos votos que passam a integrar o presente julgado. Vencido o conselheiro Tarásio Campelo Borges que dava provimento parcial para excluir da exigência apenas a multa de mora. Designado para redigir o acórdão o conselheiro Marciel Eder Costa.

Anelise Daudt Prieto - Presidente

Marciel Eder Costa - Relator Designado

Formalizado em: 09 MAR 2007

Participaram ainda do presente julgamento os conselheiros: Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Sergio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Zenaldo Loibman.

## Relatório

Cuida-se de retorno de diligência à repartição de origem nos autos de recurso voluntário contra acórdão da DRJ Fortaleza (CE) que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento do Imposto de Importação<sup>1</sup>, acrescido de juros de mora equivalentes à taxa Selic e de multa de ofício (75%, passível de redução)<sup>2</sup>, decorrente de importação de óleo diesel desembaraçado com redução da alíquota prevista em acordo tarifário no âmbito da Aladi<sup>3</sup> cujo certificado de origem foi rejeitado em revisão aduaneira.

Fatos extraídos da denúncia fiscal:

- a) exportadora: Petrobrás International Finance Company (Pifco), com sede nas Ilhas Cayman (fatura comercial de folha 16);
- b) país de origem: Venezuela (certificado de origem de folha 17 e conhecimento de embarque de folha 15), com embarque diretamente da Venezuela para o Brasil;
- c) consignatária: Petróleo Brasileiro S.A. (conhecimento de embarque de folha 15);
- d) importadora: Petróleo Brasileiro S.A. (Petrobrás) (declaração de importação de folha 8).

Vícios do certificado de origem apontados na descrição dos fatos de folha 2:

- a) discrepância entre o certificado de origem de folha 17 e a fatura comercial PIFSB-0439/99 (folha 16) emitida pela empresa Petrobrás International Finance Company (Pifco) com sede nas ilhas Cayman, país estranho à Aladi;
- b) equivocada referência do certificado de origem à Venezuela como país exportador e à fatura comercial de PDVSA Petroleo y Gas S.A.

Na impugnação de folhas 19 a 27 a empresa importadora inicialmente aduz que a triangulação comercial objeto da denúncia fiscal é “prática internacional comum, adotada por razões comerciais de alongamento de prazo para pagamento e ampliação de fontes de captação

<sup>1</sup> Data do fato gerador: 20 de abril de 1999.

<sup>2</sup> “[...] para: a) CONSIDERAR DEVIDO o crédito tributário relativo ao Imposto de Importação, acrescido da multa de mora e dos juros de mora, nos termos da legislação aplicável; b) EXONERAR a multa de ofício de 75%, no valor de R\$ 199.103,35.”

<sup>3</sup> Decreto 1.381, de 30 de janeiro de 1995, e Decreto 1.400, de 21 de fevereiro de 1995, que dispõem sobre a execução do Acordo de Complementação Econômica (ACE) 27, firmado entre os governos do Brasil e da Venezuela, países-membros da Comunidade Andina.

de recursos” e não elide a fruição da redução tarifária prevista em acordo firmado no âmbito da Aladi.

Em suas razões de defesa, busca apoio em nota expedida pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana)<sup>4</sup>, na qual a triangulação comercial é enfrentada, para defender a validade do certificado de origem e o consequente reconhecimento da improcedência da exação.

Também pugna pela regularidade dos documentos que instruíram a declaração de importação, reputando-os “em absoluta consonância com o disposto no Artigo [sic] 1º do Acordo 91/98, aprovado pelo Decreto nº 98.836/90”, bem como destaca o caráter instrumental do imposto de importação, tomando de empréstimo lição de Celso Ribeiro Bastos:

Tratam-se de impostos que objetivam bem mais a regulação do comércio exterior do que propriamente uma arrecadação para a União. São os chamados “impostos regulatórios”, que todos os países possuem.<sup>5</sup>

Por fim, se ultrapassadas as demais razões de impugnação, contesta também:

a) a inaplicabilidade da multa proporcional de 75% prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em face da expedição do Ato Declaratório Interpretativo SRF 13, de 10 de setembro de 2002, que exclui das infrações puníveis com essa multa “a solicitação, feita no despacho aduaneiro de importação, de [...] redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, [...]”;

b) a cobrança dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, porque alega contrariar o artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, lei complementar então modificada por lei ordinária.

O Acórdão 4.982, de 29 de setembro de 2004, da Segunda Turma da DRJ Fortaleza (CE), tem a seguinte ementa:

**PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIAÇÃO 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.

**MULTA DE OFÍCIO. INEXIGIBILIDADE.**

<sup>4</sup> Nota Coana/Colad/Diteg 60, de 19 de agosto de 1997.

<sup>5</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de direito financeiro e de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 250.

Incabível a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em caso de solicitação indevida, feita no despacho de importação, de reconhecimento de preferência percentual negociada em acordo internacional, quando o produto estiver corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e não ficar caracterizado intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

#### Lançamento Procedente em Parte

Ciente do inteiro teor da decisão de primeira instância (folha 62), recurso voluntário é interposto com as razões de folhas 65 a 69, subscrito por advogado com poderes de representação limitados aos órgãos da administração pública situados no Estado do Pará<sup>6</sup>. Aduz a recorrente que está equivocada a Segunda Turma da DRJ Fortaleza quando “explicita que, somente a partir da Resolução Aladi 232 [...] é que a participação de operador de terceiro país passou a ser permitida”. Nesse sentido, conclui:

A Aladi, ao expedir a Resolução 232, confirmou a possibilidade de aplicação de redução tarifária à operação comercial realizada entre países associados, ainda que houvesse a participação de um terceiro país, estranho à Associação. A Resolução 232 não tratou do tema “triangulação” como se fosse uma inovação. Ela determinou a inserção (e não alteração) de “novo” artigo ao instrumental, ao invés de inseri-lo na Resolução 78/87, a qual instituiu verdadeiramente o Regime Geral de Origem. Ou seja, o novo artigo trata especificamente *da expedição de certificado de origem quando houver a triangulação*.<sup>7</sup> [negritos e itálicos do original]

Por fim, renova a citação da nota expedida pela Coana acerca da triangulação comercial, reitera as razões iniciais sobre a cobrança dos juros de mora equivalentes à taxa Selic e insurge-se contra a constituição de crédito tributário pela DRJ que substituiu a multa de ofício por multa de mora.

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, o arrolamento de bem de folha 74.

Parecer Técnico da Seção de Administração Tributária (Sarat) da Alfândega do Porto de Belém, acostado às folhas 83 a 88, conclui pelo atendimento das normas de preparo processual.

Até aqui, exceto quanto à indicação dos poderes de representação do advogado que firma o recurso voluntário, o relatório é cópia fiel daquele que proferi no dia 26 de janeiro de 2006, na sessão em que fiquei vencido na companhia da presidente desta câmara quando proposta a conversão do julgamento do recurso em diligência à repartição de origem, então conduzida pelo voto que transcrevo, da lavra do conselheiro Marciel Eder Costa:

<sup>6</sup> Instrumento particular de substabelecimento de poderes acostado à folha 71.

<sup>7</sup> Recurso voluntário, folha 67, terceiro parágrafo.



Conforme disposto no relatório, a exigência fiscal decorre de importação de óleo diesel desembaraçado com redução da alíquota prevista em acordo tarifário no âmbito da Aladi, sendo o certificado de origem foi [sic] rejeitado em revisão aduaneira.

A autuante apontou vícios no certificado de origem, considerando imprestável para a comprovação da origem da mercadoria importada, passando a exigir a parcela do tributo equivalente ao benefício da redução tarifária auferido por ocasião do desembaraço aduaneiro, acrescido de juros de mora equivalentes à taxa Selic e de multa de ofício, ora exonerada em julgamento “a quo”.

Pretende ora recorrente fazer uso do certificado de folha 17, originário da Venezuela, para comprovar a origem da mercadoria descrita na fatura PIFSB-0439/99, emitida por empresa com sede nas Ilhas Cayman em 26 de maio de 1999, data posterior à do certificado de origem. Tudo isso sem registro no campo “observações” do formulário de folha 17.

O referido documento demonstra-se incompatível com a pretensão da Recorrente, pois, verifica-se que o mesmo não tem relação com as importações que pretende acobertar.

Se por equívoco juntou a Recorrente o documento estranho, não relacionado as [sic] importações ora em tela, deve este Tribunal perseguir a justiça fiscal, prestigiando a verdade material, a realidade dos fatos, de tal sorte, que deverá ser a Recorrente intimada para apresentar o Certificado de Origem das Importações que pretende acobertar, em substituição ao documento folha 17.

Isto posto, voto no sentido de que o presente julgamento seja convertido em diligência, para que a Recorrente seja intimada a [sic] apresentação do certificado que comprova a origem da mercadoria descrita na fatura PIFSB-0439/99, emitida por empresa com sede nas Ilhas Cayman em 26 de maio de 1999.

Em resposta à determinação contida na Resolução 303-01.093, de 26 de janeiro de 2006, a Petrobrás peticiona à folha 101 para apresentar:

- a) outra fotocópia do certificado de origem de folha 17, ALD-990405951 [<sup>8</sup>], correspondente à fatura comercial 58401-0;
- b) fatura comercial PIFSB-0439/99, de 26 de maio de 1999, emitida pela Petrobrás International Finance Comapny (Pifco) [materialmente, difere da fatura comercial PIFSB-0439/99 de folha 16 apenas quanto à indicação do número da invoice da PDVSA Petróleo Y Gas S.A.: 59024-0 substituído por 58401-0].

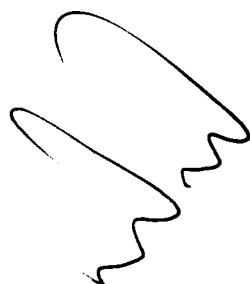
Concluída a juntada, a autoridade preparadora devolve os autos para julgamento.

<sup>8</sup> Número do certificado de origem ilegível na fotocópia de folha 17.

A pedido do patrono da recorrente, foi promovida a juntada dos documentos de folhas 106 a 111: procurações e substabelecimentos.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, inicialmente processado com 90 folhas. Posteriormente ao retorno da diligência à repartição de origem e à juntada de documentos referidos no parágrafo imediatamente anterior, a última folha recebeu o número 111.

É o relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (relator)

Conheço o recurso voluntário interposto em 18 de novembro de 2004, às folhas 64 a 69, porque tempestivo e com a instância garantida mediante o arrolamento de bem de folha 74, que presumo suficiente em face do parecer técnico de folhas 83 a 88.

Conforme relatado, a exigência fiscal é decorrente de importação de óleo diesel desembaraçado com redução da alíquota prevista em acordo tarifário no âmbito da Aladi<sup>9</sup> cujo certificado de origem foi rejeitado em revisão aduaneira.

Na denúncia fiscal, o autuante apontou vícios no certificado de origem, considerou-o imprestável para a comprovação da origem da mercadoria importada e exigiu a parcela do tributo equivalente ao benefício da redução tarifária auferido por ocasião do desembaraço aduaneiro, com juros de mora equivalentes à taxa Selic e de multa de ofício (75%, passível de redução), esta exonerada no julgamento de primeira instância administrativa.

Estamos, portanto, diante dos seguintes fatos: no desembaraço aduaneiro, a importadora recolheu o imposto de importação beneficiada por redução tarifária condicionada à origem da mercadoria cujo certificado de origem foi rejeitado pela fiscalização aduaneira em revisão *a posteriori*; como consequência da origem não comprovada, foi lançada a diferença do tributo então recolhido com alíquota reduzida.

O registro da DI cuja revisão deu origem ao presente processo foi levado a efeito em 20 de abril de 1999, na vigência da Resolução 78 do Comitê de Representantes da Aladi, de 24 de novembro de 1987, incorporada ao ordenamento jurídico nacional pelo Decreto 98.874, de 24 de janeiro de 1990, regulamentada pelo Acordo 91 com as alterações introduzidas pela Resolução 232, de 8 de outubro de 1997, incorporada pelo Decreto 2.865, de 7 de dezembro de 1998.

Especialmente no que respeita aos tratamentos preferenciais pactuados no âmbito da Associação Latino-Americana de Integração (Aladi), instituída pelo Tratado de Montevideu de 1980, o gozo do benefício está subordinado às regras do Regime Geral de Origem criado pela Resolução 78 citada no parágrafo imediatamente precedente, por expressa determinação do artigo sétimo desta norma jurídica que remete o cumprimento dos requisitos de origem às disposições do primeiro capítulo do texto legal.

Isso acontece, no meu sentir, porque salvantes os aspectos de natureza formal, é por intermédio do certificado de origem regularmente expedido que cada um dos países participantes do acordo são capazes de aferir a certeza da incidência do tratamento preferencial pactuado por mercadorias dele efetivamente beneficiárias. Para isso, entendo como aspecto

<sup>9</sup> Decreto 1.381, de 30 de janeiro de 1995 e Decreto 1.400, de 21 de fevereiro de 1995, que dispõem sobre a execução do Acordo de Complementação Econômica (ACE) 27, firmado entre os governos do Brasil e da Venezuela, países-membros da Comunidade Andina.

teleológico do Regime Geral de Origem a eliminação de toda e qualquer dúvida eventualmente remanescente na vinculação da mercadoria certificada com aquela realmente importada.

A propósito, modificação no Regime Geral de Origem implementada pela Resolução 232 do Comitê de Representantes da Aladi, introduzida no nosso ordenamento jurídico pelo Decreto 2.865, de 1998, que incorporou ao Acordo 91, 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 a [sic] 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.

No caso concreto, são fatos incontrovertíveis: a mercadoria foi faturada por subsidiária da Petrobrás sediada nas Ilhas Cayman [Petrobrás International Finance Company (Pifco)] e o certificado de origem foi emitido por entidade credenciada pelo governo da Venezuela.

Nada obstante, o certificado de origem acostado à folha 17, por cópia, declara que as mercadorias indicadas naquele formulário correspondem à fatura comercial 58401-0, não coincidente com o documento fiscal emitido pela Petrobrás International Finance Company (Pifco) nem com o documento fiscal emitido pela PDVSA Petroleo y Gas S.A. (invoice 59024-0) citado do documento fiscal da Pifco, e traz somente as anotações que se seguem consignadas no quadro "observações":

- "B/T Kriti River";
- "B/L 23 de marzo de 1999".

Verifica-se, conseqüentemente, procedimento em desacordo com o artigo segundo do Acordo 91, incorporado pela Resolução 232 do Comitê de Representantes da Aladi: mercadoria faturada por operador de terceiro país sem menção a esse fato nas observações do certificado de origem, omissão também presente quanto ao "nome, denominação ou razão social e domicílio do operador que em definitivo será o que fature a operação a destino".



E não é só, ainda em desarmonia com o citado artigo segundo do Acordo 91, o número da fatura comercial identificada no certificado de origem [58401-0] difere tanto do número da fatura de folha 16 [PIFSB-0439/99] quanto do número da fatura da empresa venezuelana nela consignada [PDVSA Petroleo y Gas S.A., invoice 59024-0]. Nem na hipótese do desconhecimento do número da fatura comercial emitida por operador de um terceiro país a norma admite a prática adotada e rejeitada pela fiscalização aduaneira.

Com o intuito de esclarecer essa numeração divergente, na sessão do último dia 26 de janeiro o julgamento deste recurso voluntário foi convertido em diligência à repartição de origem, por maioria de votos. Em resposta, a ora recorrente retifica a fatura de folha 16 e oferece a fatura comercial revisada de folha 104.

No expediente de folha 101, informa que o número 59024-0, originalmente grafado na fatura da Pifco como o número da fatura da PDVSA, é o número do extrato da fatura PDVSA 58401. A produção de prova documental da justificativa do erro não demandaria esforço algum da recorrente, bastaria acostar à fatura comercial revisada fotocópias da fatura PDVSA 58401-0 e do extrato 59024-0, mas ela optou por não produzir a prova de sua alegação.

Da mesma forma desrespeitado o aspecto temporal determinado pelo artigo segundo do Acordo 91, cuja numeração foi modificada para artigo terceiro por força do artigo 3º, da Resolução 232, de 8 de outubro de 1997, vale dizer, o certificado de origem, emitido em 16 de abril de 1999, é anterior à data de emissão da fatura comercial PIFSB-0439/99, de 26 de maio de 1999.

Nem mesmo a alegada necessidade de prévia comunicação ao país exportador socorre à ora recorrente. Senão vejamos a dicção do artigo dez da Resolução 78 do Comitê de Representantes da Aladi, de 24 de novembro de 1987, introduzida no ordenamento jurídico pátrio pelo Decreto 98.874, de 24 de janeiro de 1990:

DEZ – Sempre que um país signatário considere que os certificados expedidos por uma repartição oficial ou entidade de classe credenciada do país exportador não se ajustam às disposições contidas no presente regime, comunicará o fato ao mencionado país exportador para que este adote as medidas que considere necessárias para solucionar os problemas apresentados.

Em nenhum caso o país importador deterá os trâmites de importação dos produtos amparados nos certificados a que se refere o parágrafo anterior, mas poderá, além de solicitar as informações adicionais que correspondam às autoridades governamentais do país exportador, adotar as medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal.

Nos fatos denunciados, o certificado de folhas 29 aparentemente se ajusta às disposições contidas no Regime Geral de Origem: cita a razão social do produtor [PDVSA Petróleo y Gas] e o número da fatura comercial que se presume tenha sido por ele expedida [58401-0].



A rejeição do documento que certifica a origem se dá por fatos ocorridos em momento posterior à sua emissão, não amparados pelas regras do Regime Geral de Origem: pretende a ora recorrente fazer uso do certificado de folha 17, citado no parágrafo imediatamente precedente, originário da Venezuela, para comprovar a origem da mercadoria descrita na fatura PIFSB-0439/99, emitida por empresa com sede nas Ilhas Cayman em 26 de maio de 1999, data posterior à do certificado de origem. Tudo isso sem registro no campo “observações” do formulário de folha 17.

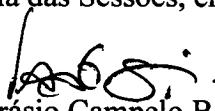
Quanto à imposição de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, nenhum conflito vislumbra entre ela e o disposto no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, visto que, em conformidade com a própria dicção do § 1º, a taxa de 1% ao mês somente prevalece “se a lei não dispuser de modo diverso”. No caso presente tem primazia o artigo 61, § 3º, c/c o artigo 5º, § 3º, ambos da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabeleceu, exceto para o mês do pagamento, a incidência de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais.

Relativamente à multa de mora, entendo que a decisão recorrida merece reparos.

Penso assim porque a penalidade de caráter moratório, ordinariamente vinculada aos recolhimentos de tributos a destempo e espontâneos, não é objeto do auto de infração de folhas 1 a 7 e o lançamento de crédito tributário é matéria estranha à competência das turmas de julgamento das DRJ.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a multa de mora adicionada ao crédito tributário por ocasião do julgamento de primeira instância administrativa.

Sala das Sessões, em 8 de novembro de 2006.

  
Tarásio Campelo Borges - Relator



## Voto Vencedor

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator designado

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 nº 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 nº 78<sup>10</sup> – Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº 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 em tales países, siempre que:

---

<sup>10</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

- 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.

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 Comercias, 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 78<sup>11</sup> – 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 N° 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”.

---

<sup>11</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



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.

Analizando 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.

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 apostado 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:

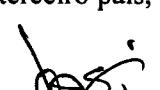
Observa-se que a Resolução 232, de 1998, ressalva a interveniência de um operador de um terceiro país, signatário ou não do acordo em



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 descharacteriza 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 transcrita.

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.

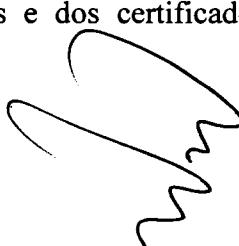
Porém, no caso em tela, os certificados de origem apresentados, fls. 21, 31, 42, 53, 64, 76, 86, 100, 117 e 128, 139, 150 e 160 não atendem as exigências da mencionada Resolução. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação.

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, suprindo, 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.

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

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.

Marcelo Eder Costa - Relator Designado

OPSI.