



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

**Processo nº** 10209.000559/2005-70  
**Recurso nº** 138.281 Voluntário  
**Matéria** II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO  
**Acórdão nº** 302-39.453  
**Sessão de** 19 de maio de 2008  
**Recorrente** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
**Recorrida** DRJ-FORTALEZA/CE

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 24/08/2000

**PREFERÊNCIA TARIFÁRIA ALADI. TRIANGULAÇÃO  
COMERCIAL COM PAÍS NÃO SIGNATÁRIO.**

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 à autoridade aduaneira, como previsto no Regime Geral de origem da ALADI.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Corinθο Oliveira Machado. O Conselheiro Luís Carlos Maia Cerqueira (Suplente) declarou-se impedido.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Verissimo de Sena e Ricardo Paulo Rosa. Ausentes a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás (doravante denominada Interessada) contra acórdão da DRJ Fortaleza (CE) que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento<sup>1</sup> *ex officio* de Imposto de Importação, decorrente de importação de óleo diesel desembaraçado, com redução da alíquota prevista em acordo tarifário no âmbito da Aladi<sup>2</sup>, em razão da rejeição do certificado de origem em revisão aduaneira.

Dessa forma, podem ser extraídos da denúncia fiscal os seguintes elementos:

- a) exportadora: Petrobrás International Finance Company (Pifco), com sede nas Ilhas Cayman (fatura comercial de fl. 20);
- b) país de origem: Colômbia (certificado de origem de fl. 21), com embarque diretamente da Colômbia para o Brasil;
- c) consignatária: Petróleo Brasileiro S.A. (conhecimento de embarque de fl. 19);
- d) importadora: Petróleo Brasileiro S.A. (Petrobrás) (declaração de importação de fl. 12);
- e) fatura comercial emitida pela Petrobrás International Finance Company (Pifco) carente de elementos essenciais para sua validação previstos no artigo 425, alíneas “a”, “h”, “i” e “m” do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.<sup>3</sup> (fl. 20)

Já os vícios do certificado de origem apontados no relatório de revisão aduaneira (fls. 04 a 07) são os seguintes:

- (i) o número da fatura comercial (19-e 006280) indicada no campo próprio do certificado de origem diverge do número da fatura que instrui a declaração de importação (PIFSB-930/2000), em desacordo com os requisitos especificados no artigo segundo, segundo parágrafo,

<sup>1</sup> “[...] para: a) CONSIDERAR DEVIDO o crédito tributário abrangendo o Imposto de Importação [...], a multa de mora no percentual de 20% e os juros de mora, nos termos da legislação aplicável; b) EXONERAR a multa no percentual de 75%, no valor de R\$ 215.804,92.”

<sup>2</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.

<sup>3</sup> Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1986, artigo 425: “O despacho de importação será instruído também com fatura comercial, assinada pelo exportador, que conterà as seguintes indicações (Decreto-Lei nº 37/66, artigo 45): a) nome e endereço, completos, do exportador; [...] h) país de origem, como tal entendido aquele onde houver sido produzida a mercadoria, ou onde tiver ocorrido a última transformação substancial; i) país de aquisição, assim considerado aquele do qual a mercadoria foi adquirida para ser exportada para o Brasil, independentemente do país de origem da mercadoria ou de seus insumos; [...] m) frete e demais despesas relativas às mercadorias especificadas na fatura; [...]”.

do Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi<sup>4</sup>. Dessa forma resta desqualificado o certificado de origem apresentado;

(ii) por conseguinte, a operação de comercialização do produto efetuada pela empresa não está acobertada pela Resolução 252 do Comitê de Representantes da Aladi, apenso ao Decreto 3.325, de 30/12/1999, que trata de sua execução.

A impugnação apresentada pela Interessada (fls 37/56) trouxe os seguintes argumentos de defesa:

*(i) 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 de recursos" (fl. 39) e não elide a fruição da redução tarifária prevista em acordo firmado no âmbito da Aladi;*

*(ii) busca apoio em nota expedida pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana)<sup>5</sup>, na qual a triangulação comercial é enfrentada, para defender a validade do certificado de origem e o conseqüente reconhecimento da improcedência da exação;*

*(iii) 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;*

*(iv) afirma ser inaplicável a 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, [...]";*

*(v) impugna 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 proferido pela Segunda Turma da DRJ Fortaleza (CE), tem a ementa seguinte, bastante esclarecedora:

<sup>4</sup> Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi, artigo segundo, segundo parágrafo: [...] Na situação a que se refere o parágrafo anterior e, excepcionalmente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecer o número da fatura comercial emitida por um operador de um terceiro país, a área correspondente do certificado não deverá ser preenchida. Nesse caso, o importador apresentará à administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justifique o fato, onde deverá indicar, pelo menos, os números e datas da fatura comercial e do certificado de origem que amparam a operação de importação.

<sup>5</sup> Nota Coana/Colad/Diteg 60, de 19 de agosto de 1997.

*“Assunto: Imposto sobre a Importação – II*

*Data do fato gerador: 04/08/2000*

*Ementa: PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIÇÃO DE PAÍIS 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: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 04/08/2000*

*MULTA DE OFÍCIO. INEXIGIBILIDADE.*

*Incabível a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando a mercadoria se encontra corretamente descrita na declaração de importação, com todos os elementos necessários a sua identificação e enquadramento tarifário, em consonância com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ARGUIÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA FORMAL DAS LEIS. FORO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA PARA A ANÁLISE DO MÉRITO.*

*O processo administrativo está adstrito à observação do cumprimento da legislação vigente, sendo o mesmo inaplicável à análise de questões atinentes a supostas incongruências formais existentes no texto legal ou no processo legislativo.*

*Lançamento Procedente em Parte”.*

Ciente do inteiro teor da decisão de primeira instância (fls. 73 a 87), foi apresentado o Recurso Voluntário (fls. 92 a 125), no qual renova os argumentos tendentes à demonstração da legitimidade da triangulação comercial, além de todos aqueles já narrados em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Trata-se de matéria já apreciada em várias oportunidades por este Conselho.

Por esse motivo, adoto, na íntegra, o esclarecedor voto proferido pelo ilustre conselheiro Irineu Bianchi com referência ao recurso nº 123.168 que foi aprovado por unanimidade e resultando no Acórdão 303-29.776 que apreciou situação em tudo semelhante à do presente caso.

Por tal razão, e, guardando as eventuais divergências de fato que possam particularizar a matéria posta em exame naquela oportunidade, adoto as razões de decidir daquele ilustre Conselheiro, a seguir 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>6</sup> – Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990, 4º, in verbis:*

<sup>6</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

*'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.*

*Logo, sob o ponto de vista da origem das mercadorias, não há nenhum dúvida de que as mesmas são procedentes da Venezuela, país signatário do Tratado de Montevideu, 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 se acha perfilada com o que estabelece o art. 7º, da Resolução ALADI/CR nº 78<sup>7</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 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 a 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 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 aposto na Declaração de Origem é uma condição coadjuvante com essa finalidade. Importante*

<sup>7</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

*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 n.º 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada ao ordenamento jurídico pátrio pelo Decreto n.º 2.865, de 7 de dezembro de 1988, que alterou o Acordo 91 e deu nova redação ao art. 9.º 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.*

*(...)*

*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. 9.º 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 frequentes 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".*

Adoto *in totum* as razões expostas acima e, portanto, sem maiores delongas, voto por dar provimento ao recurso voluntário para declarar improcedente a autuação.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 2008

  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora