



Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Demes Brito, José Luiz Feistauer de Oliveira, Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz e Antonio Mario de Abreu Pinto.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório contido na decisão de primeiro grau, que segue integralmente transcrito:

*Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação acrescido de juros de mora e da multa de ofício, no percentual de 75%, perfazendo, na data da autuação, um crédito tributário no valor total de **R\$ 41.598,26**, objeto do Auto de Infração fls. 02/12.*

*Segundo descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a empresa em epígrafe através da Declaração de Importação nº 00/1036102-7, em 27/10/2000, submeteu a despacho aduaneiro 380,572 tonelada métrica de GLP (BUTANO), classificável na NCM/SH código 2711.13.00 e NALADI- SH 2711.13.00 utilizando-se da redução de 100% da alíquota do Imposto de Importação conforme Acordo de Complementação Econômica nº 18 (ACE-18) celebrado entre o Governo da República Federativa do Brasil e os Governos da República Federativa da Argentina, da República do Paraguai e da República do Uruguai.*

*Esclarece a fiscalização de forma minudente no relatório de fls. 04/08, a seguir resumidamente demonstrado:*

*a) No Certificado de Origem apresentado está declarado que as mercadorias indicadas correspondem a fatura comercial nº 00RY1258D emitida pela YPF situada na Argentina e não apresentada no despacho;*

*b) a Fatura Comercial que instruiu o despacho de importação foi a de nº PIFSB nº 1060/2000, fl. 21, emitida em 21.11.2000 pela Petrobras International Finance Company (Pifco) empresa*

*situada em Trinidad e Tobago, país não membro do MERCOSUL;*

*c) no conhecimento de embarque, fl.20, que assegura a propriedade da mercadoria, verifica-se que não está consignada a Petrobras International Finance Company, sa empresa situada em Trinidad e Tobago e emissora da fatura comercial apresentada para despacho aduaneiro;*

*d) a “A PFICO é a empresa que consta na Declaração como exportador (fls.25), o que acarreta Trinidad e Tobago ser o país de aquisição.*

*e) ratifica ainda a fiscalização: “Nesta operação está caracterizada a intervenção de um terceiro país não membro do Acordo na qualidade de exportador, visto que a empresa através da correspondência UM-REMAN/CMB 019/02 de 19/08/02 , (fls.30 a 32), confirma que adquire a mercadoria da Argentina, revende para sua subsidiária, a empresa a Petrobras International Finance Company e posteriormente a recompra, fato que caracteriza a participação de um terceiro país na qualidade de exportador. E ainda, mesmo que a empresa exportadora, situada em Trinidad e Tobago se enquadrasse de fato como operadora, seria necessário nos termos do Decreto nº 1.914 de 22 de maio de 1996, que dispõe sobre a execução do Décimo Quarto Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, que no campo 24 – Observações do Certificado de Origem faça constar que se trata de uma operação por conta e ordem do interveniente.” (sic).*

*Cientificado do lançamento em 28/09/2005, conforme fls.03, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 31/10/2005 a impugnação de fls. 36/45, nos termos a seguir resumidos:*

*- inicialmente se reporta aos fatos que ensejaram a ação fiscal esclarecendo a operação comercial em foco, ou seja, a Petrobrás, através de empresa integrante de seu grupo adquiriu através da (PIFCO), sediada nas Ilhas Cayman, GLP (BUTANO), produzido na Argentina, junto à empresa YPF S/A, reduzindo a alíquota de 100% com base no Acordo de Complementação Econômica nº 18 (ACE 18), firmado entre os aludidos países;*

*- o envolvimento de três empresas gerou a emissão de duas faturas comerciais, conforme descrito no Auto de Infração, uma expedida pela YPF, de nº 00RY1258D, e outra pela PIFSB, de nº PIFSB-1060/00, expedida pela PFICO, sendo que esta última faz referência expressa à fatura originária emitida na Argentina;*

*- a operação comercial acima explicitada é conhecida por triangulação comercial que consiste numa prática internacional comum, adotada por razões comerciais de alongamento de prazo para pagamento e ampliação de fontes de captação de recursos;*

- destacando que razão alguma assiste ao órgão autuante pois não se pode afirmar que na importação não há intervenção de um operador de terceiro país, nos termos da Resolução nº 252, pois esta apenas reproduziu em seu artigo nono a íntegra do artigo 2º da Resolução 232, o qual não definiu a figura do operador;

- ressalta que a impugnante procedeu em sua atividade realizando comércio com os países integrantes do acordo, mormente a Argentina, utilizando-se de suas subsidiárias, no caso a PIFCO, sediada nas Ilhas Cayman, “ou seja houve um equívoco no preenchimento da Declaração de Importação” - na qualidade de operadoras comerciais e não de exportadoras, ao contrário do que afirmou a fiscalização;

- a PIFCO sequer teve a posse da mercadoria ou lucrou com a sua revenda. O próprio Auditor-Fiscal reconheceu que o contribuinte procedeu a importação de produtos derivados de petróleo da YPF S/A, situada na Argentina, com transporte diretamente para o Brasil, conforme Certificado de Origem;

- quanto à suposta falta de correspondência entre o Certificado e a fatura expedida pela PIFCO, razão alguma assiste ao órgão autuante, vez que esta fatura traz informações condizentes com aquelas contidas no Certificado, inclusive faz referência a ele em seu próprio corpo;

- o Certificado de Origem foi expedido na Argentina, contendo a declaração da produtora e exportadora do produto, a YPF S/A, e a certificação, propriamente dita, do Ministério da Indústria e Comércio daquele país. O Certificado de Origem trouxe a indicação da fatura comercial expedida pela YPF de nº 00RY1260D. Tudo conforme previsto na norma;

- o órgão autuante ainda impôs multa regulamentar à impugnante alegando que mencionada fatura, emitida pela PIFCO, apresentada no despacho aduaneiro, não cumpriu as exigências estabelecidas no art. 425, alíneas “a”, “h”, “i” e “m” do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85;

- o art. 425 impõe regras voltadas para o exportador e, no caso, a PIFCO atuou na qualidade de simples operadora;

- ressalta o caráter instrumental do Imposto de Importação, enfatizando que este é um instrumento regulador do comércio exterior, possuindo assim, função extrafiscal e não arrecadatória, como a maioria dos impostos;

- invoca o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13 de 10/09/2002, destacando os artigos 100, I e 106, I, ambos do Código Tributário Nacional – CTN, a fim de que seja afastada a multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96;

- tendo sido o CTN recepcionado pela Constituição Federal, argüi que a instituição de taxa de juros diferente daquela prevista no § 1º, do artigo 161 do CTN, somente pode ocorrer através de Lei Complementar, o que não aconteceu no caso da aplicação da SELIC, que decorre da Lei Ordinária nº 9.065/95;

– ademais a ilegalidade não está apenas na forma da instituição da SELIC, como taxa de juros, mas também na sua essência, uma vez que não foi instituída para remunerar a mora, assim requer que seja excluída a aplicação da taxa SELIC em face da impossibilidade de se utilizar a referida taxa como taxa de juros moratórios;

– tendo a taxa SELIC a característica de taxa de remuneração de capital investido, quando o Fisco aplica a taxa SELIC sobre créditos em atraso, ele está, em verdade agindo como agente financeiro, equiparando a relação tributária a uma operação de financiamento, o que carece de sustentação legal;

- ao final, com base nos fundamentos acima elencados, a impugnante requer que o lançamento seja considerado totalmente insubsistente protestando o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos;

- cita respeitável jurisprudência.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 69/84), em que, por unanimidade de votos, a impugnação foi julgada procedente em parte, para a) considerar devido o crédito tributário relativo ao Imposto de Importação, no valor de R\$ 16.045,00, acrescido da multa de mora e dos juros de mora, nos termos da legislação aplicável; e b) exonerar o crédito tributário relativo à multa de ofício de 75%, prevista artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, no valor de R\$ 12.033,75, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II**

*Data do fato gerador: 27/10/2000*

**PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM.**

*É incabível a aplicação de preferência tarifária percentual quando o produto importado é comercializado por terceiro país, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.*

**MULTA DE OFÍCIO. INEXIGIBILIDADE.**

*Estando a mercadoria corretamente descrita na declaração de importação, com todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento tarifário, torna-se incabível a exigência da multa de ofício capitulada no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, em consonância com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002.*

Em 20/7/2010, a interessada foi cientificada da decisão de primeira instância (fl. 76). Inconformada, em 9/8/2010, protocolou o recurso voluntário de fls. 77/103, no qual, em relação ao parcela do auto de infração julgada procedente, reafirmou as razões de defesa suscitadas na fase impugnatória. Em aditamento, alegou que fosse observado os julgados do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes e da Camara Superior de Recursos Fiscais que decidiram favoravelmente a recorrente, por diversas vezes, a matéria sobre supostas

irregularidades em operação de triangulação comercial, especialmente, em relação a que aqui está sendo tratada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia remanescente cinge-se ao tratamento tributário e aduaneiro dado à operação de importação de GLP (BUTANO), formalizada por meio da Declaração de Importação (DI) nº 00/1036102-7, registrada em 27/10/2000. Para a fiscalização, a autuada descumpriu as regras do regime de origem, logo, não fazia jus à redução tarifária de 100% (cem por cento) da alíquota do Imposto de Importação (II), prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 18 (ACE-18) celebrado entre o Governo da República Federativa do Brasil e os Governos da República Federativa da Argentina, da República do Paraguai e da República do Uruguai, executado no Brasil pelo Decreto 550/1992. De modo contrário, sustenta a recorrente que foram atendidos todos requisitos do regime origem, logo, a referida operação de importação estaria contemplada com a preferência tarifária fixada no citado Acordo.

Os requisitos da operação de importação exigidos para que as mercadorias originárias dos Estados Partes beneficiem-se do tratamento tarifário preferencial previsto no referido Acordo encontram-se estabelecidos no artigo 10º do Regulamento de Origem das Mercadorias no MERCOSUL, que integra o Anexo I do Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, promulgado pelo Decreto 1.568/1995, que dispõe sobre a execução do referido Protocolo, e que tem o seguinte teor:

### *Artigo 10º*

*Para que as mercadorias originárias se beneficiem dos tratamentos preferenciais, elas deverão ter sido expedidas diretamente do Estado Parte exportador para o Estado Parte importador. A esses efeitos se considera expedição direta:*

*a) as mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do MERCOSUL;*

*b) as mercadorias transportadas em trânsito por um ou mais países não participantes, com ou sem transbordo ou armazenamento temporário, sob a vigilância de autoridade aduaneira competente nesses países, desde que:*

*i) o trânsito estiver justificado por razões geográficas ou por considerações referentes a requerimentos de transporte;*

*ii) não estiverem destinados ao comércio, uso ou emprego no país de trânsito; e*

*iii) não sofram, durante o transporte ou depósito, nenhuma operação diferente das de carga ou descarga ou manipulação*

*para mantê-las em boas condições ou assegurar sua conservação.*

*c) poderá aceitar-se a intervenção de operadores de outro país desde que, atendidas as disposições de a) e b), exista fatura comercial emitida pelo interveniente e o Certificado de Origem emitido pelas autoridades do Estado Parte exportador. (grifos não originais)*

No caso, inexistente controvérsia quanto ao atendimento dos requisitos atinentes à expedição direta do Estado Parte exportador para o Estado Parte importador, no caso, respectivamente, Argentina e Brasil, uma vez que o conhecimento de carga (fl. 21), que serviu de lastro à operação, informa que a mercadoria foi embarcada na Argentina e entregue no Brasil. Também não há qualquer dúvida sobre a origem da mercadoria, que é originária da Argentina.

O ponto fulcral da controvérsia cinge-se ao atendimento dos requisitos Regime de Origem do MERCOSUL, especificamente o atendimento das exigências relativas a operação de intervenção do operador de outro país não participante do ACE-18, no caso, a empresa exportadora Petrobras International Finance Company - Pifco, situada nas Ilhas Cayman.

Da leitura da alínea “c” do referenciado artigo 10º, infere-se que, em relação à operação comercial, a norma expressamente admite a interveniência de um operador econômico de outro país não integrante dos Estados Partes do ACE-18. No entanto, para essa situação excepcional, a norma em comento exige que a operação atenda duas condições. A primeira, que o operador interveniente do terceiro país emita fatura comercial. A segunda, que o Certificado de Origem seja emitido pelas autoridades do Estado Parte exportador.

Em consonância e complementando o disposto na alínea “c” do referenciado artigo 10º, exige o Décimo Quarto Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, executado pelo Decreto 1.914/1996, que criou novo modelo do Certificado de Origem do MERCOSUL, instituído pelo Oitavo Protocolo Adicional ao ACE-18, que, no caso de operações comerciais em que há interveniência de operador econômico de um terceiro país não participante do Acordo, que se faça constar do campo 14 (Observações) do Certificado a informação de que se trata de uma operação por conta e ordem do interveniente. Para melhor compreensão dessa exigência, reproduz-se a seguir o texto da quarta nota que consta no dorso do novo formulário, *in verbis*:

#### NOTAS

*O presente certificado:*

*[...]*

*- poderá ser aceita a interveniência de um operador de outro país, sempre que sejam atendidas as disposições previstas neste certificado. Em tais situações o Certificado será emitido pelas Entidades Certificantes habilitadas para tal fim, que fará constar no campo 14 – Observações – que se trata de uma operação por conta e ordem do interveniente. (grifos não originais).*

Aliás, as referidas notas encontram-se reproduzidas no Certificado de Origem apresentado para amparar a operação de importação em apreço (fl. 25).

O texto da nota em destaque, de forma clara, esclarece que, havendo a interveniência de um operador de outro país, a operação de importação deve ser realizada por conta e ordem do operador interveniente, no caso, a Pifco, situação que não se vislumbra na operação de importação em apreço.

Com efeito, noticiam os autos que, na operação de importação em tela, a intervenção da operadora Pifco, situada em um terceiro país não membro do Acordo, deu-se na qualidade de exportadora e não como real importadora, como exige a nota em comento. No caso, a função de importador de fato e direito foi exercida pela Petróleo Brasileiro S/A. – Petrobras, o que caracteriza a operação em comento como tendo sido realizada em nome e sob a responsabilidade integral da própria Petrobras (importadora de fato e direito).

No caso, não houve operação de importação por conta e ordem de interveniente situado em outro país não participante do Acordo, mas sim importação realizada pela própria autuada de pessoa jurídica localizada em terceiro país não integrante do Acordo, no caso Trinidad e Tobago, que foi o país da aquisição informado na DI que amparou o despacho aduaneiro de importação da mercadoria (fls. 21/24).

Aliás, sobre esse fato inexistia controvérsia nos autos, posto que, por meio da correspondência de fls. 33/35, a própria importadora e autuada (Petrobras) confirma que a mercadoria fora comprada na Argentina pela exportadora Pifco, que, posteriormente, revendeu-lhe, para fim de importação para o Brasil, a operação que foi realizada pela própria autuada, conforme explicitado na referida DI.

As informações contidas na citada DI e nos demais documentos que instruíram o correspondente despacho aduaneiro de importação, também corroboram a conclusão aqui esposada de que, no caso em questão, não teve operador interveniente e tampouco operação de importação por conta ordem de interveniente, mas operação de importação realizada diretamente pela autuada sem a interveniência de operador de outro país estranho ao Acordo, conforme explicitado nos fragmentos de textos que seguem transcritos:

- a) informação extraída do verso do Conhecimento de Carga (fl. 22), *in verbis*:

*ENDOSSED TO THE ORDER OF PETROBRAS  
INTERNATIONAL FINANCE COMPANY FOR AND BEHALF  
OF REPSOL – YPF TRADING Y TRANSPORTE S. A (RYTTSA).*

*ENDOSSED TO PETROLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS  
PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY P. O.  
BOX 1092 GRAND CAYMAN – CAYMAN ISLAND*

- b) informação extraída das fichas da DI (fls. 14, 26 e 27), *ipsis litteris*:

*Importador*

*CGC: 33.000.167/0744-90 PETROLEO BRASILEIRO S A  
PETROBRAS*

*[...]*

*Exportador*

*Nome: PETROBRAS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY*

*Logradouro: BANKAMERICA BUILDING, FORT STREET  
Numero:00000*

*Complemento: P. O. BOX 1092 Cidade: GEORGE TOWN*

*Estado: GRAN CAYMAN*

*País de Aquisição: TRINIDAD E TOBAGO*

*[...]*

*Fabricante/Produtor*

*Nome: YPF S/A*

*Logradouro: AV. ROQUE SAENES PENA Numero:000777*

*Complemento: Cidade: BUENOS AIRES*

*Estado ARGENTINA*

*País de Origem: ARGENTINA*

Com base nessas informações, fica evidenciado que aqui não se trata de descumprimento de mera formalidade, como alegou a recorrente, mas da falta de atendimento de requisito material necessário para que a operação fosse contemplada com a redução tarifária do ACE – 18, ou seja, que a mercadoria originária dos Estados Partes fosse importada dos correspondentes País, o que não ocorreu no caso em apreço.

Além disso, ainda que fosse caracterizada a operação de importação por conta e ordem da Pifco, o que se admite apenas para argumentar, sob ponto vista formal, a ausência dessa informação no campo 14 (Observações) do Certificado de Origem de fls. 24/25, certamente, implicaria descumprimento da exigência determinada no Décimo Quarto Protocolo Adicional ao ACE – 18, executado pelo Decreto 1.914/1996. Aliás, no campo 14 referido Certificado, consta a seguinte informação:

*Por cuenta y orden de REPSOL-YPF TRADING Y TRANSPORTE,  
S.A. Po de la Castellana, 278 —28046- Madrid, Espana*

Com essa informação, o referido Certificado ampararia uma operação de importação por conta e ordem da interveniente REPSOL - YPF TRADING Y TRANSPORTE S.A, o que não se vislumbra na operação de importação em questão.

Por todas essas razões, fica cabalmente demonstrado que a operação de importação em tela não atende os requisitos materiais fixados na alínea “c” do artigo 10º do Regulamento de Origem do MERCOSUL, que integra o Anexo I do Oitavo Protocolo Adicional ao ACE-18, executado pelo Decreto 1.568/1995, e tampouco o requisito formal determinado no Décimo Quarto Protocolo Adicional ao ACE-18, executado pelo Decreto 1.914/1996.

Desse modo, resta impossibilitada a aplicação do tratamento preferencial tarifário pleiteado pela atuada na referida DI e, noutro giro, o acerto da fiscalização ao

proceder o lançamento do crédito tributário devido na referida operação importação, sem qualquer redução tributária.

A recorrente alegou que a documentação coligida aos autos atendia fielmente ao que determinava o art. 2º da Resolução nº 232, do Comitê de Representantes da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), executada pelo Decreto 2.865/1998, a seguir transcrito:

*Artigo 2º - Incorporar ao Acordo 91 do Comitê de Representantes, como Artigo Segundo, o seguinte:*

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

*"Na situação a que se refere o parágrafo anterior e, excepcionalmente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecer o número da fatura comercial emitida por um operador de um terceiro país, a área correspondente do certificado não deverá ser preenchida. Nesse caso, o importador apresentará 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".*  
(grifos não originais)

Sem adentrar no mérito se a operação de importação em tela atende ou não aos requisitos do citado preceito normativo, é certo que ele, expressamente, permite que a mercadoria originária dos Estados Partes da ALADI seja faturada de um terceiro país, membro ou não membro da Associação, “identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador que em definitivo será o que fatura a operação a destino”.

Entretanto, não se pode olvidar que o referido comando normativo aplica-se apenas às operações de importação submetidas ao Regime Geral de Origem da ALADI, atualmente consolidado pela Resolução nº 252, do Comitê de Representantes, executada pelo Decreto 3.325/1999. É pertinente ressaltar que no texto consolidado da Resolução nº 252, o texto do artigo 2º Resolução nº 232 encontra-se reproduzido na íntegra no ARTIGO NONO.

Por força dessa circunstância, a operação de triangulação comercial permitida no citado comando normativo, inequivocamente, não se aplica ao caso em tela, regido pelas regras do Regulamento de Origem do MERCOSUL, aprovado pela Decisão nº 6, do Conselho do Mercado Comum do MERCOSUL, e que integra o Anexo I do Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, executado pelo Decreto 1.568/1995

Para justificar a sua pretensão, a recorrente colacionou ao recurso em apreço farta jurisprudência administrativa do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes e da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, relativa ao Regime Geral de Origem da ALADI, matéria estranha ao objeto da presente controvérsia. Por essa razão, deixa-se de fazer qualquer comentário a respeito.

Processo nº 10209.000807/2005-82  
Acórdão n.º **3102-002.276**

**S3-C1T2**  
Fl. 116

---

Por todo o exposto, vota-se por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, para manter na íntegra a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

CÓPIA