



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10209.000969/2004-30  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3101-001.418 – 1<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de junho de 2013  
**Materia** Imposto de Importação - Preferencia tarifária - origem  
**Recorrente** PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 19/01/2000

# IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO PREFERÊNCIA TARIFÁRIA TRIANGULAÇÃO COMERCIAL POSSIBILIDADE

Em operações internacionais de triangulação comercial, cuja origem do produto importado está certificada para os fins de atendimento de Acordo de preferência tarifária, é imprescindível a demonstração documental da vinculação das operações, ainda que a mercadoria seja remetida diretamente, e de que a intervenção de terceiro país não desfigurou a origem. Demonstrado o requisito formal no curso do processo administrativo resta comprovada a origem, na forma da norma internacional.

## Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por maioria, deu-se provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes e Henrique Pinheiro Torres. Esteve presente ao julgamento o advogado Igor Vasconcelos Saldanha, OAB/DF nº 20.191, representante do sujeito passivo.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente.

RODRIGO MINEIRO FERNANDES - Redator designado

EDITADO EM: 25/06/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mônica Monteiro  
Garcia de los Rios (Suplente), Valdete Aparecida Marinheiro, Rodrigo Mineiro Fernandes,  
Autenticado digitalmente em 25/06/2015 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 25/06  
/2015 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 24/07/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo, e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

*"A ALFÂNDEGA DO PORTO DE BELÉM, por meio do auto de infração de fls. 02 – 10, procedeu a lançamento tributário em face de PETRÓLEO BRASILEIRO S/A (PETROBRÁS), culminando na ocasião em um crédito tributário de R\$ 267.442,88.*

### *LANÇAMENTO*

*Consta que a autuada procedeu à importação de bens (DI nº 00/0051047-0, de 19/01/2000) com a utilização da redução tarifária de 80% da alíquota do Imposto de Importação prevista no Acordo de Complementação Económica nº 39 (ACE-39), conforme Decreto nº 3.138, de 1999, firmado entre o Governo do Brasil e os Governos da Colômbia, do Equador, do Peru e da Venezuela (Países-Membros da Comunidade Andina).*

*Acontece que a parte autora entendeu que a beneficiária descumpriu os requisitos do regime de origem, em especial, a Resolução 252 do Comitê ALADI, apenso ao Decreto nº 3.325, de 30/12/1999, para fazer jus ao aludido benefício fiscal.*

*Especificamente, a autuante constatou que:*

- O certificado de origem (fls. 25) não obedece ao artigo 10, § 3º, da Resolução 252 do Comitê ALADI, posto que sua emissão é anterior ao à da fatura que instruiu o despacho (fls. 24), quando deveria ser na mesma data ou até 60 dias após a emissão da fatura;*
- Não há correspondência entre o certificado de origem (fls. 25) e a fatura PIFCO – Trinidad e Tobago (fls. 24);*
- O certificado de origem não faz menção à fatura PIFCO – Trinidad e Tobago (fls. 24), e sim à fatura PDVSA nº 84176-0 – Venezuela;*
- O certificado de origem informa que o país exportador é a Venezuela, embora na declaração de importação conste como exportador a empresa PIFCO – Trinidad e Tobago (país de aquisição).*

*Assim, a autuante aduziu que a Resolução 252, a qual consolidou e ordenou o texto da Resolução nº 78 - Regime Geral de Origem (absorveu as disposições das Resoluções nºs 227 e 232 e dos Acordos 25, 91 e 215, disciplinou a comprovação da origem da mercadoria e estipulou outros requisitos a serem atendidos para fruição das preferências tributárias pactuadas entre os países membros da ALADI, inclusive no que tange à intervenção de terceiro país não membro da ALADI) não se aplicaria ao caso presente, visto que, não teria havido a interveniência de um operador nos termos da citada resolução, mas a participação de um terceiro país na qualidade de exportador.*

*Em suma, as disposições do artigo nono da Resolução 252 não teriam sido obedecidas.*

*Como tal, a autuante procedeu ao lançamento:*

- *da diferença do Imposto de Importação e os acréscimos legais (juros de mora e multa de ofício de 75%), por conta do suposto descumprimento do regime de origem*

*(inexatidão do certificado de origem) e decorrente afastamento dos benefícios fiscais, e;*

- *da multa regulamentar de que trata o inciso V, do art. 106, do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, em face de a fatura comercial PIFCO estar em desacordo com as exigências do art. 425, alíneas "a", "h", "i" e "m" do Regulamento Aduaneiro/85.*

*A autuante consignou ainda, que por ocasião do registro da DI a interessada, indevidamente, deixou de computar na base de cálculo dos tributos incidentes o valor do frete aquaviário. Contudo, por meio do processo MF nº 10209.000707/00-15 a mesma apresentou denúncia espontânea e recolheu a diferença do imposto de importação decorrente da exclusão do frete.*

**IMPUGNAÇÃO**

*Cientificada do lançamento em 06/12/2004 (fls.03), a autuada opôs-se à exigência, tendo apresentado, em 04/01/2005, a impugnação de fls. 42 - 51, onde, após fazer uma sinopse dos fatos que redundaram no lançamento, em síntese, alega:*

- *que a operação se caracteriza pela triangulação comercial, a qual não elide aplicação de redução tarifária prevista em acordo firmado no âmbito da ALADI;*
- *que os documentos que instruíram a declaração de importação são regulares, posto que o certificado de origem foi expedido na Venezuela e trouxe a indicação da fatura PDVSA 84176-0, de conforme com o artigo 8º da Resolução 252;*
- *que, quanto à multa inerente à fatura comercial, a "irregularidade" está claramente vinculada à questão da falta de previsão de procedimento específico para os casos de triangulação comercial, sendo que, na ausência de normas específicas, a impugnante apresentou somente uma fatura por ocasião do despacho aduaneiro, mas diligenciou para que no corpo desta fatura fossem anotados os números do certificado de origem e da fatura originária;*
- *que a multa não pode subsistir até porque o artigo 425 impõe regras voltadas para o "exportador" e, no caso, a PIFCO participou da importação na qualidade de simples "operadora";*
- *que o imposto de importação constitui instrumento regulador do comércio exterior, possuindo função extrafiscal e não arrecadatória, como a maioria dos impostos;*
- *a inaplicabilidade da multa proporcional de 75% (art.44, inc.I, Lei 9430/96), visto o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 10/09/2002, o qual deixou de considerar infração punível a solicitação feita na DI de preferência percentual negociada em acordo internacional, ADI este aplicável nos moldes dos artigos 100, inciso I, e artigo 106, inciso I, ambos do Código Tributário;*
- *a inaplicabilidade da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, posto que contraria as disposições do artigo 161, §1º, do Código Tributário Nacional, bem como por se tratar de taxa que visa remunerar o capital investido em títulos públicos, tendo sido definida por Resolução BACEN.*

*Por fim, requer a insubsistência do lançamento, e subsidiariamente, a exclusão da multa de 75% e da taxa SELIC, protestando por todos os meios de prova em direito admitidos.*

*Para provar o que diz e alega, juntou os documentos de fls. 52 – 86. "*

A DRJ competente manteve parcialmente o lançamento e o contribuinte recorreu a este Conselho.

O processo foi baixado em diligência para instrução processual e posteriormente devolvidos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes – redator *ad hoc*

Por intermédio do Despacho de fls. 193, nos termos da disposição do art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, incumbiu-me o Presidente da Turma a formalizar o Acórdão 3101-001.418, não entregue pela relatora original, Conselheira Vanessa Albuquerque Valente, que não integra mais nenhum dos colegiados do CARF.

Desta forma, a elaboração deste voto deve refletir a posição adotada pela relatora original e pelos demais integrantes do colegiado.

*O ponto fulcral da questão trazida pela Recorrente não é nova e conta com diversos julgados que ratificam a preferência tarifária, se e quando, houver a interveniência de terceiro de país não signatária do Acordo Internacional, mas somente se a mercadoria foi remetida diretamente do país produtor para o Brasil.*

*A questão foi bem enfrentada no voto condutor do Acórdão nº. 30329.776, de 06 de junho de 2001 de lavra do Ilustre Conselheiro Irineu Bianchi, que adoto como fundamento para as razões de decidir do presente voto:*

*“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 781 – 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 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 nenhuma dúvida de que as mesmas são procedentes da Venezuela, país signatário do Tratado de Montevidéu, ficando atendido o requisito para que a importadora se beneficiasse do tratamento preferencial.

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

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

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

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

A finalidade precípua do Certificado de Origem, na forma do dispositivo legal citado e nos termos da NOTA COANA/COLAD/DITEG 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”.

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

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

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

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

*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 contêm, 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 pílio do tratamento tributário favorecido, segundo o espírito que norteou a elaboração da Resolução nº 78.”*

*Os documentos acostados aos autos mantêm a rastreabilidade documental do produto importado, comprovando sua origem, conforme verifica-se na fatura/invoice objeto da diligência determinada por esta turma julgadora. Portanto, os documentos emitidos e devidamente apresentados encontram correspondência e mantêm a rastreabilidade, permitindo identificar sem qualquer dúvida a origem da mercadoria, mesmo que ocorrida a operação de triangulação comercial.*

***Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.***

E essas são as considerações possíveis para suprir a inexistência do voto.

Rodrigo Mineiro Fernandes – Redator *ad hoc*

CÓPIA