



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18336.000237/2005-87  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-011.716 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 17 de agosto de 2021  
**Recorrente** PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Data do fato gerador: 27/12/2000

TRATAMENTO TRIBUTÁRIO MAIS BENÉFICO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. TRIANGULAÇÃO. CERTIFICADO DE ORIGEM. REQUISITOS LEGAIS. OBRIGATORIEDADE.

O reconhecimento do tratamento tarifário mais benéfico, pela aplicação da alíquota preferencial prevista em acordo internacional de que o Brasil faça parte, exige que sejam rigorosamente observados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Na operação comercial operacionalizada com a intermediação de um terceiro país, conhecida como triangulação, o certificado emitido pelo produtor ou exportador do país de origem deve identificar, no campo observações, que a mercadoria será faturada de um terceiro país, informando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador que, em definitivo, emitirá a fatura.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-011.716 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 18336.000237/2005-87

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela contribuinte contra a decisão consubstanciada nos acórdãos n.ºs 3201-00.251 e 3201-003.308, que negaram provimento ao Recurso Voluntário.

### Lançamento

No dia 27/12/2000, a empresa importou 10.322.240,00 kg de querosene de aviação, NCM 2710.00.31, com redução tarifária de 6% (seis por cento) para 3% (três por cento) para o imposto de importação, com fulcro no Acordo de Complementação Econômica n.º 39 – ACE 39, firmado no âmbito da Aladi.

Em procedimento de Revisão Aduaneira, constatou-se que o Certificado de Origem das mercadorias, n.º 0794452, informava a Colômbia como país de origem e a Empresa Colombiana de Petróleo – Ecopetrol, como exportadora das mercadorias. Contudo, a fatura de instrução do despacho informava a empresa Petrobrás International Finance Company – Pifco, sediada nas ilhas Cayman, como sendo o exportador das mercadorias. Não havia, no Certificado de Origem, qualquer menção à fatura emitida pela Pifco.

O descrição dos fatos do auto de infração assevera também que (sic) “*a partir da análise isolada do certificado de origem emitido na Colômbia que instruiu o despacho de importação mostra que o mesmo não relacionou a quantidade da mercadoria objeto da certificação e considerando que a fatura indicada pelo mesmo não foi apresentada, na existe como saber a quantidade de mercadoria que realmente foi certificada, (...)*”.

Tendo em vista as irregularidades constatadas, foram exigidas as diferenças de tributos, multa de mora, no percentual de 20% (vinte por cento), multa por apresentação de fatura em desacordo com as exigências regulamentares e juros de mora.

### Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada do auto de infração, a empresa apresentou impugnação ao lançamento, alegando, em linhas gerais, que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes acerca do assunto lhe é favorável; explicou as razões comerciais, cambiais e financeiras que justificam os termos nos quais a transação foi levada a efeito; que a Resolução n.º 78 e Acordo n.º 91 não vedam a intermediação; que descabe a perda de redução por não ser informado a quantidade de mercadoria certificada; que a mercadoria foi enviada diretamente do país produtor para o Brasil; que o art. 10 da Resolução 78 determina, nesses casos, a realização de consulta entre os governos dos países envolvidos, que a fatura comercial que consta no campo referente à declaração de origem não diverge da fatura que instruiu o processo da Pifco; que a legislação do auto de infração em nenhum momento menciona perda do direito à redução; trouxe à lume disposições constitucionais, assim como o art. 112 do CTN; e requereu a realização de perícia.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza apreciou a impugnação e, em decisão consubstanciada no acórdão n.º 08-10.479, lhe negou provimento, para manter o lançamento. Na referida decisão, o colegiado entendeu que é incabível a preferência tarifária em caso de divergência entre o certificado de origem e a fatura comercial, bem como quando o produto importado é comercializado de um terceiro país, sem que tenha sido atendidos os requisitos legais.

### Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, reiterando as razões da impugnação e requerendo a reforma da decisão recorrida, para cancelamento do auto de infração.

### **Decisão recorrida**

Em apreciação do recurso voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no acórdão n.º 3201-00.251, integrado pelo acórdão de embargos n.º 3201-003.308, na qual foi negado provimento ao recurso voluntário. Como fundamento da decisão, o Colegiado entendeu que não se aplica a preferência tarifária quando o produto importado é faturado em terceiro país não signatário do Acordo e sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

### **Recurso Especial da contribuinte**

Cientificada dos acórdãos n.ºs 3201-00.251 e 3201-003.308, a contribuinte interpôs recurso especial, para discussão a validade do certificado de origem em operações realizadas na conformação que é observada no caso concreto.

Para comprovação da divergência jurisprudencial, a recorrente apontou, como paradigma os acórdãos n.ºs 9303-00.0062 e 9303-001.990 e, argumentou que, a preferência tarifária fundamentada em Acordo de Complementação Econômica deve ser reconhecida quando o transporte é feito do país de origem para o Brasil e os documentos comprovam a triangulação comercial.

Em despacho de análise de admissibilidade, o presidente da câmara deu seguimento ao recurso especial da contribuinte.

### **Contrarrazões da Fazenda Nacional**

Cientificada dos acórdãos n.ºs 3201-00.251 e 3201-003.308, do recurso especial da contribuinte e de sua análise de admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, requerendo que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso especial interposto pela contribuinte.

### **Mérito**

Uma vez que o tema tenha sido objeto de decisões bastante recentes tomadas no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, por uma questão de economia processual e tendo em vista o disposto no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99<sup>1</sup>, adoto os fundamentos do voto da

---

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:  
(...)

lavra do i. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, em decisão proferida nos autos do processo administrativo n.º 10209.000969/2004-30, acórdão n.º 9303-007.269, de 14 de agosto de 2018, que a seguir transcrevo.

A discussão desse processo gira em torno do tratamento beneficiado de importação efetuada pela recorrente utilizando-se de preferência tarifária com suporte no Acordo de Complementação Econômica n.º 39 (ACE 39), firmado entre o Governo Brasileiro com os Governos da Colômbia, Equador, Peru e Venezuela, Países Membros da Comunidade Andina. Grosso modo, trata-se de redução tarifária do Imposto de Importação, caso os produtos sejam adquiridos daqueles países em determinadas condições. Ou seja, trata-se de uma regra de exceção, benefício fiscal, o qual reclama a aplicação do art. 111 do CTN.

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.*

É da essência das regras de exceção, a aplicação literal dos dispositivos que as concedem. Isto porque, se de um lado estabelece-se um tratamento beneficiado, de outro, as regras condicionantes devem ser seguidas com rigor. Nesse sentido, vejamos o que dispunham as regras para o aproveitamento da redução tarifária pretendida. No início do referido acordo, vigia o disposto na Resolução ALADI n.º 78, o qual não permitia a possibilidade de triangulação comercial nos moldes realizados pela contribuinte no presente processo.

Art. 4º da Resolução ALADI n.º 78:

*QUARTO Para que as mercadorias originárias se beneficiem dos tratamentos preferenciais, as mesmas devem ter sido expedidas diretamente do país exportador para o país importador. Para esses efeitos, considera-se como expedição direta:*

*a) As mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo.*

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

*i) o trânsito esteja justificado por motivos geográficos ou por considerações referentes a requerimentos do transporte;*

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

*iii) não sofram, durante seu transporte e depósito, qualquer operação diferente da carga e descarga ou manuseio para mantê-las em boas condições ou assegurar sua conservação.*

Veja que na vigência do art. 4º, acima transcrito, as mercadorias deveriam ser faturadas diretamente do país exportador para o importador, admitindo o seu trânsito por outro país, em síntese, somente por razões de logística do transporte. Não se permitia a participação de outro país interveniente com emissão de fatura nele ocorrida, como no presente caso. Somente a partir de 08/12/98, com a entrada em vigência da Resolução ALADI n.º 232 é que se passou a permitir, com uma série de condicionantes. O disposto na Resolução ALADI 232, foi consolidado na Resolução ALADI n.º 252, o qual transcrevo abaixo:

---

§ 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

*NONO. Quando a mercadoria objeto de intercâmbio for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não da Associação, o produtor ou exportador do país de origem deverá indicar no formulário respectivo, no campo relativo 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, o campo correspondente do certificado não deverá ser preenchido. 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.*

Somente com a Resolução 232, que passou a vigor no país a partir de 08/12/98, é que se permitiu a participação de um operador de terceiro país, porém as regras para esta participação são claras e não poderiam ser ignoradas pela Petrobrás. Primeiro que são de fáceis cumprimento e seu conteúdo é de clareza meridiana. Então bastava constar o número da fatura do terceiro interveniente já no próprio certificado de origem. Se o número da fatura, ainda não era conhecido, a determinação é que se deixasse em branco o espaço e que fosse apresentada no momento do desembarço a declaração juramentada. Com certeza a motivação dessas exigências têm fundamento no controle aduaneiro. Ao abandonar ao livre arbítrio estas condições a Petrobrás afastou do conhecimento imediato da aduana as reais condições de sua importação. A comprovação documental em momento bem posterior aos fatos, podem prejudicar a perfeita verificação se os documentos apresentados correspondem aos fatos erigidos. Portanto, penso ser incabível, uma empresa do porte da recorrente, não se submeter a regras simples estabelecidas a nível de tratado internacional.

No particular, ao contrário de como pretende fazer crer a contribuinte, as condições determinadas pela Resolução ALADI 232 e Resolução ALADI nº 252 para operações dessa natureza não foram observadas sob nenhuma perspectiva.

A declaração de importação nº 00/1253854-4 foi instruída com a fatura comercial nº PIFSB-0011/01, emitida pela empresa Petrobrás International Finance Company - Pifco, sediada nas Ilhas Cayman, país não membro da Aladi, enquanto que o Certificado de Origem nº 0794452 indicava, como país de origem, a Colômbia, a Empresa Colombiana de Petróleo – Ecopetrol como exportadora e a fatura comercial nº 19E006375 como sendo a fatura que correspondia à transação comercial. Ou seja, o produtor ou exportador do país de origem (e isso é incontroverso nos autos) não indicou no Certificado, no campo *observações*, todas as informações relativas ao fato de que a mercadoria seria faturada de um terceiro país, tampouco informou o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador que, em definitivo, faturaria a mercadoria.

E é exatamente isso que determinam as Resoluções supra.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 6 do Acórdão n.º 9303-011.716 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 18336.000237/2005-87