



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


**Processo nº** 18336.000335/2001-91  
**Recurso nº** 129.825  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Resolução nº** 301-1.824  
**Data** 24 de abril de 2007  
**Recorrente** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRAS  
**Recorrida** DRJ/FORTALEZA/CE

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, nos termos do voto do relator.

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, George Lippert Neto, Adriana Giuntini Viana, Susy Gomes Hoffmann e Irene Souza da Trindade Torres. Esteve presente a advogada Andressa Oliveira Cupertino de Castro, OAB/DF nº 13.186.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

### *“DA AUTUAÇÃO*

*Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação e respectivos acréscimos legais bem como de multa por infração administrativa ao controle das importações, perfazendo, na data do lançamento, o crédito tributário no valor total de R\$ 23.492.848,83, objeto do Auto de Infração de fls. 01-21.*

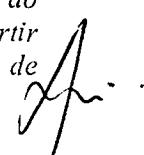
*2. De acordo com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração e do Relatório de Revisão Aduaneira (fls. 03-11), a fiscalização detectou infrações nas importações promovidas pelo contribuinte, conforme exposto a seguir.*

### *Inobservância de normas do Regime Geral de Origem da ALADI*

*3. Relata a fiscalização que o contribuinte submeteu a despacho aduaneiro de importação as mercadorias amparadas pelas Declarações de Importação - DI n.ºs 000299, 000337, 000370, registradas, respectivamente, em 02/09/1996, 25/09/1996 e 15/10/1996, nas quais pleiteou a redução de alíquota do Imposto de Importação, com base no Acordo de Complementação Econômica n.º 27 (ACE 27), firmado entre Brasil e Venezuela, no âmbito da Associação Latino-americana de Integração – ALADI. Do mesmo modo, por meio das DIs n.ºs 000321 e 000323, registradas em 19/09/1996, o importador solicitou redução de alíquota, com fundamento no Acordo que estabelece a Preferência Tarifária Regional no âmbito da ALADI (PTR 04).*

*4. Em relação às DIs 000299/96, 000337/96, 000370/99 e 000321/96, acima mencionadas, foi constatado que os certificados de origem apresentados pelo importador foram expedidos antes da emissão das respectivas faturas comerciais. Tal fato, segundo afirma a fiscalização, viola o disposto no art. 2º do Acordo 91 da ALADI, executado pelo Decreto n.º 98.836, de 1990.*

*5. No tocante às DIs n.ºs 000321/96 e 000323/96, foi constatado que o exportador situa-se em país não integrante da ALADI, uma vez que as respectivas faturas comerciais foram emitidas pela empresa Petrobrás América Inc., com sede nos Estados Unidos da América - EUA. A triangulação comercial, conforme observa o autuante, não tinha amparo legal na época das importações, uma vez que a possibilidade de intermediação de terceiro país não signatário do Acordo somente passou a ser admitida, sob certas condições, a partir da Resolução n.º 232 da ALADI, apensa ao Decreto n.º 2.865, de 07/12/1998.*



6. Quanto à DI n.º 000321/96, a fiscalização verificou ainda que o Certificado de Origem está em desacordo com o formulário único adotado pela ALADI, acarretando infração ao art. 7º da Resolução n.º 78 da ALADI, executada pelo Decreto n.º 98.974, de 24/01/1990.

7. Argumenta a fiscalização, com base no art. 129 do Regulamento Aduaneiro, que deve ser interpretada literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção ou redução, concluindo pela inaceitabilidade dos certificados de origem para fins de aplicação das preferências tarifárias pleiteadas pelo importador.

*Importação desamparada de Guia de Importação.*

8. De acordo com o relato fiscal, as Guias de Importação, relativas às DIs relacionadas às fls. 07, foram emitidas após a conclusão dos respectivos despachos aduaneiros, configurando-se a infração administrativa ao controle das importações, prevista no art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto-lei n.º 37, de 1966, com redação dada pelo art. 2º da Lei n.º 6.562, de 1978 (art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030, de 05 de março de 1985).

9. Acrescenta o autuante que:

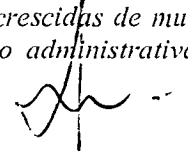
a) a Instrução Normativa - IN n.º 97, de 06 de dezembro de 1994, dispensa o importador da apresentação da Guia de Importação durante o despacho, porém, não o exime da obrigação de "já ter a importação amparada pela competente Guia de Importação quando do despacho, conforme determina o art. 432 do Regulamento Aduaneiro".

b) a IN SRF n.º 97, de 1994, impõe ao importador a obrigação de manter a Guia de Importação em seus arquivos, à disposição da fiscalização, pelo prazo de cinco anos, contados da conclusão do despacho aduaneiro;

c) a IN SRF n.º 06, de 02 de outubro de 1986, desobriga a Petrobrás de obter a Guia de Importação anteriormente ao embarque de produtos petrolíferos e de apresentá-la durante o despacho aduaneiro, determinado que seja mantida em arquivo pelo prazo de cinco anos contados do desembarço;) O Ato Declaratório Normativo COSIT, de 09 de janeiro de 1997, firmou o entendimento de que, quando a Guia de Importação for emitida após o registro da DI, aplica-se a multa por falta da Guia, prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro;

e) tendo em vista o art. 111, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, segundo o qual interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre dispensa do cumprimento de obrigações acessórias, o caso em tela, na falta de previsão legal que ampare a postergação na emissão da Guia, enquadra-se no art. 526, II, do Regulamento Aduaneiro.

10. Assim, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício do Imposto de Importação, exigindo as diferenças que deixaram de ser recolhidas por ocasião do despacho aduaneiro, acrescidas de multa e juros de mora, bem como da multa por infração administrativa ao



*controle das importações, caracterizada por falta de Guia de Importação, conforme enquadramento legal consignado às fls. 11 e 21.*

#### *DA IMPUGNAÇÃO*

*11. Cientificado do lançamento em 06/09/2001, conforme fl. 01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando a impugnação de fls. 188-201, em 08/10/2001, por meio da qual expõe as seguintes razões de defesa:*

*11.1 Não há que se falar em autuação para lançamento em relação às DIs nºs 273, 274, 285, 286, 287, 288 e 299, porque encontra-se prescrito o direito da Secretaria da Receita Federal, de constituir o crédito tributário, em face do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN;*

*11.2 Levando em consideração que as citadas importações ocorreram "até no máximo a data de 02/09/2001, necessariamente o lançamento do crédito tributário tinha o seu prazo decadencial até 03/09/2001" (sic), porém o Auto de Infração foi lavrado em 05/09/2001, com ciência do contribuinte em 06/09/2001;*

*11.3 o Certificado de Origem destina-se a comprovar a origem da mercadoria no âmbito do MERCOSUL, conforme Tratado de Assunção de 1991, promulgado pelo Decreto nº 350, de 21 de novembro de 1991, o qual prevê que referido documento tem validade de 180 dias;*

*11.4 quanto à multa pela apresentação do Certificado de Origem fora do padrão, os documentos emitidos na Venezuela, se analisados em conjunto, são iguais e, mesmo que não fossem, inexistente um formulário único;*

*11.5 o que interessa é a substância do ato, pois o formulário existe e foi emitido por sociedade certificadora habilitada no país de origem, tendo data, assinatura, especificação das mercadorias, carimbos e todos os aspectos formais foram cumpridos;*

*11.6 não pode haver um "baralhamento" de tipos de Certificados de Origem, uma vez que em um mesmo país poderá haver duas ou mais entidades certificadoras, como no caso da Argentina, sendo lógico que não há que haver um padrão, e nesse sentido o Decreto nº 98.974/90 não fala em formulário único;*

*11.7 a exceção do Tratado de Assunção não existe nenhuma outra disposição legal acerca da data de emissão da fatura comercial, sendo que qualquer norma de direito interno, principalmente Instrução Normativa, contraria o espírito do tratado internacional;*

*11.8 a interpretação teleológica do tratado há que considerar as facilidades das transações realizadas pelos países integrantes do Mercosul e prestigiar a origem dos produtos destes;*

*11.9 a "DRF/CE" tem entendimento de que o descumprimento do prazo para apresentação do Certificado de Origem, previsto na IN SRF nº 97, de 1994, não enseja a perda do benefício de redução tarifária, se referido documento atende aos requisitos do Acordo Internacional;*

11.10 o Terceiro Conselho de Contribuintes tem entendimento uníssono de que não se pode determinar a perda da redução tarifária e considerar nulo o Certificado de Origem sem prova convincente de falso conteúdo ideológico e antes que se proceda a consulta ao órgão emissor do país exportador, não havendo norma que exija relação cronológica entre o Certificado de Origem e a fatura comercial;

11.11 o fato de a ALADI ter permitido a triangulação comercial a partir de 08/12/1997 (sic) não quer dizer que antes estava proibido, pois, sob a ótica do direito comercial, é um costume adotado internacionalmente; a ALADI veio chancelar uma prática comercial há muito adotada;

11.12 tendo em vista o princípio de que é permitido o que não for proibido e com base no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, não havendo lei proibitiva, é improcedente o Auto de Infração;

11.13 em virtude de significativas especificidades geopolíticas, que acarretam limitações aos negócios e inviabilizam o pagamento no prazo estipulado pelo fornecedor, a mercadoria é enviada diretamente para o Brasil e uma das subsidiárias da Petrobrás, por ordem da controladora, paga o preço da compra ao produtor-exportador situado na Venezuela, sendo que, concomitantemente, a Petrobrás revende a mercadoria à mesma subsidiária e a recompra para alongar o prazo para pagamento;

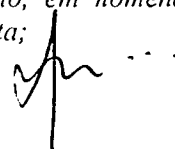
11.14 a fatura final, relativa à recompra, compreende o preço puro e idêntico constante das faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas;

11.15 a exigência da fatura e o lançamento do imposto contrariam frontalmente a apreciação que sobre a matéria fez o órgão sistêmico da Secretaria da Receita Federal, nos termos na Nota Coana/Colad/Diteg nº 60, de 19/08/1997, que conclui pela regularidade da intermediação, inclusive quando envolver preferência tarifária;

11.16 o art. 4º, "b", da Resolução nº 78 e o Acordo nº 91 não vedam a compra direta com intermediação posterior de terceiros, com finalidade de mera alavancagem financeira e sem trânsito por outro país; a vedação é quanto à figura do atravessador ou especulador e não impede que o importador subsequente negocie a mercadoria, quando já satisfeitas a finalidade e as formalidades do Acordo;

11.17 em razão da falta de recursos necessários para o pagamento do preço, a realização dessas operações de intermediação reputa-se necessária para a empresa, como forma de alavancagem financeira, e vital para a economia do país, no que se refere ao saldo de divisas, abastecimento e preço dos derivados de petróleo, em decorrência do agravamento de custos, acaso seja efetuada a antecipação dos pagamentos;

11.18 a operação comercial não colide com a intenção que presidiu a celebração dos Acordos de redução tarifária, impondo-se o reconhecimento do benefício neles previsto, em homenagem à real origem da mercadoria e sua expedição direta;



11.19 o art. 10 da Resolução 78 determina que os países signatários procederão a consultas entre os Governos, sempre e previamente à adoção de medidas que impliquem rejeição do Certificado de Origem, devendo-se observar ainda o devido processo legal.

11.20 Não havia, à época dos desembaraços, prazo para emissão de GI;

11.21 A jurisprudência dominante no Terceiro Conselho de Contribuintes é no sentido de que não configura importação ao desamparo de Guia a apresentação, fora de prazo, de GI emitida após o desembaraço, ao amparo da Portaria DECEX n.º 15, de 1991; uma coisa é a prática do ato jurídico, outra é a sua prática fora do prazo;

11.22 as importações em causa estavam amparadas por GI, sendo imprópria a capitulação legal do Auto de Infração, que deve ser declarado nulo;

11.23 as importações ocorreram com base na Portaria DECEX n.º 15, de 09 de agosto de 1991, que dispensa a emissão prévia de GI, combinado com a IN SRF n.º 6, de 1986, que autoriza os embarques no exterior de produtos petrolíferos sem emissão prévia de GI;

11.24 o ADN COSIT n.º 05, de 1997, é posterior aos desembaraços em questão, não podendo servir de fundamento para regular aqueles procedimentos;

11.25 tanto a Delegacia da SRF no Ceará, por meio da decisão n.º 038/98, quanto o Terceiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão n.º 301-29.084, manifestaram o entendimento favorável à defendente após a publicação do citado ADN COSIT, o que demonstra que também discordam dele;

11.26 os juros de mora estão em desacordo com o disposto nos arts. 1.062, 1.063 e 1.064 do Código Civil que, de modo claro estabelecem o percentual de 6% ao ano, e também com o art. 162, § 3º, da Constituição Federal, que limita a cobrança de juros a 12% ao ano.

12. Por fim, requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração ou a sua improcedência.

#### DA DILIGÊNCIA

13. De acordo com as considerações feitas no despacho de fls. 209-211, a impugnante alega que as importações estavam amparadas pela Portaria DECEX n.º 15/91, a qual permitia, em algumas situações, a realização do despacho aduaneiro sem emissão prévia da GI, destacando-se, dentre essas hipóteses, as importações de produtos destinados a processamento, sujeitas à anuência prévia de órgão governamental.

14. Ainda conforme o mesmo despacho, o que demonstra ter sido a GI emitida com base na mencionada Portaria é a existência no documento de cláusula específica, formalidade estabelecida na norma, exatamente para garantir a vinculação da GI a uma mercadoria previamente desembaraçada, e que consiste na menção expressa a essa

*circunstância com a indicação do número da DI à qual se vincula a Guia.*

15. *Foi constatado ainda que o campo 04 das cópias das GIs anexadas aos autos, onde deve ser indicada a data de validade para embarque das mercadorias, consta a observação "vide-verso" e que os versos das cópias acostadas aos autos não contêm nenhuma informação, indicando que não foram fotocopiados os versos dos documentos originais.*

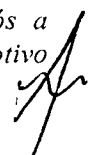
16. *Em razão de não se poder descartar a possibilidade de as GIs apresentadas conterem no verso a citada cláusula, que poderia demonstrar terem sido emitidas com base no art. 2º, alínea "b", da Portaria DECEX nº 08/91, com redação dada pela Portaria DECEX nº 15/91 e, assim, justificar a sua emissão após o início dos despachos aduaneiros a que se referem, foi determinada diligência. Foram solicitadas providências no sentido de confirmar se as cópias das GIs anexadas aos autos se relacionam com as DIs objeto da ação fiscal e, acaso constatadas quaisquer informações apostas nos versos das Guias de Importação, fotocopiar e anexar ao processo, informando ainda, se for o caso, quais Guias de Importação que não contêm nenhuma informação no verso.*

17. *Para atendimento do solicitado, a fiscalização intimou o sujeito passivo a apresentar as vias originais das GIs ou cópias autenticadas (frente e verso) (fls. 215). O contribuinte encaminhou cópias de GIs (frente e verso), que foram anexadas às fls. 219/232 e 235/238, deixando de apresentar as cópias das GIs de n.ºs 1-96/46668-0, 1-96/47681-2 e 1-96/47682-0. A fiscalização atestou que as GIs referem-se às DIs objeto da ação fiscal (fls. 241).*

18. *Afora o atendimento das providências solicitadas, a fiscalização, por meio do despacho de fls. 239/241, aduziu novos argumentos no sentido de refutar a alegação da impugnante de que as importações estavam amparadas pela Portaria DECEX nº 15, de 1991, afirmando, em síntese, que as mercadorias importadas (óleo diesel, gasolina e querosene) não são matérias-primas a serem submetidas a processos de industrialização. Sustenta, assim, que tais produtos são destinados a consumo e não a processamento, de modo que os despachos aduaneiros não estavam acobertados pelo art. 2º da Portaria DECEX nº 08/91, com redação dada pela Portaria DECEX nº 15/91.*

19. *Além disso, no mesmo despacho, a fiscalização afirma ainda que as GIs foram emitidas ao amparo do art. 64 do Decreto nº 42.820, de 10/12/1957, argumentando que o citado dispositivo não permite que a GI seja emitida após o desembarço e sim após o embarque, ou seja, no caso de produtos petrolíferos, tão-somente confere ao importador o direito de providenciar o embarque antes da emissão da GI, mediante autorização do órgão governamental competente.*

20. *Por meio da Resolução DRJ/FOR nº 251, de 20/12/2002, foi firmado o entendimento de que, ao emitir o pronunciamento acima relatado, a fiscalização trouxe aos autos novos elementos após a apresentação da impugnação, os quais não haviam servido de motivo*



*inicial para a autuação e, assim, não chegaram a ser cientificados ao impugnante.*

21. *Assim, com base no art. 16, § 4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 9.532/97 c/c alínea “m”, item 1, do Anexo à Portaria SRF nº 436/2002, com vista a preservar o contraditório e da ampla defesa, o processo foi devolvido à repartição de origem, para cientificar o contribuinte das informações prestadas pela fiscalização às fls. 239/241, assegurando-lhe o prazo de trinta dias para juntar documentos. O sujeito passivo tomou ciência, conforme despacho de fls. 245, e, decorrido o prazo de trinta dias, não se manifestou nos autos.”*

adiante: A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 02/09/1996*

*Ementa: DECADÊNCIA*

*Em se tratando de lançamento por homologação, expirado o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o pagamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, que não foram comprovados no caso concreto.*

*Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Data do fato gerador: 19/09/1996, 25/09/1996, 15/10/1996*

*Ementa: PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. CERTIFICADO DE ORIGEM.*

*A fruição da preferência tarifária fica condicionada à apresentação de Certificado de Origem da mercadoria, com observância das exigências previstas no Regime Geral de Origem da ALADI, inclusive quanto ao prazo para emissão do citado documento.*

*INTERMEDIÇÃO DE PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DA ALADI.*

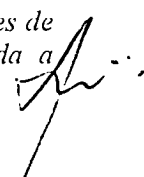
*É incabível a aplicação de preferência tarifária negociada no âmbito da ALADI quando a mercadoria é comercializada por terceiro país, não signatário do Acordo Internacional, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.*

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Período de apuração: 16/08/1996 a 15/10/1996*

*Ementa: INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. FALTA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO.*

*Quando o registro da Declaração de Importação for efetuado antes de emitida a correspondente Guia de Importação, fica configurada a*



*infração tipificada no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, punível com a multa de 30% do valor da mercadoria.*

*Lançamento Procedente em Parte"*

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. 285, inclusive repisando argumentos, nos termos a seguir dispostos, alegando que:

**COMO PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO (fl. 310):**

*O auto de infração é nulo por ferir o artigo 10 do Decreto 70.235/72, inciso IV, ao não especificar, de modo claro, o que está sendo cobrado e por cercear o direito de defesa da recorrente;*

*Em nenhum momento o enquadramento legal faz referência à perda do direito à redução tarifária, o que faz com que o enquadramento legal não se coadune com a penalidade imposta à recorrente;*

*Cabe indagar sobre qual a disposição legal infringida – em atendimento ao princípio da ampla defesa e do contraditório – e qual a penalidade aplicável, visto que há, na mesma autuação, enquadramentos legais distintos e divergentes;*

*Os vícios formais levantados são tidos de modo expresso na Legislação como obrigatórios, o que fere a Constituição Federal- em seu artigo 5º - bem como o artigo 59 do Decreto 70.235/72, o que implica na nulidade do auto de infração;*

*É aplicável ao caso, ainda, o artigo 112 do CTN.*

**COMO PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO(FL. 296):**

*A decisão recorrida é nula, por falta de fundamentação válida e eficaz, pois que acolheu ato que contraria orientação sistêmica da Secretaria da Receita Federal, bem como contraria normas expressas do Ato Internacional que impõe procedimento prévio à rejeição dos certificados de origem;*

**DA PERÍCIA (fl. 311):**


*Com relação aos itens 70 a 72 da decisão recorrida, caberia a realização de perícia que deveria ter sido realizada de ofício pela DRF de origem, e a sua inoportunidade fere o consagrado instituto constitucional do devido processo legal.*

**DA DECADÊNCIA:**

*Houve decurso do prazo decadencial para as Declarações de Importações 273, 274, 285, 286, 287 e 288, todas de 1996, em face do que dispõe o artigo 173 do Código Tributário Nacional;*

**DA EMISSÃO DAS GIs:**

*Não havia, à época dos desembarços, prazo para emissão de GI;*



*Uma coisa é a prática do ato jurídico, outra coisa é a prática fora do prazo;*

#### DO CERTIFICADO DE ORIGEM:

*O Tratado de Assunção, de 26 de março de 1991, promulgado no Brasil pelo Decreto 350, de 21 de novembro de 1991, em seu artigo 11, diz que os certificados de origem terão validade de 180 dias após sua expedição;*

*Os certificados da Venezuela, se analisados em conjunto, são, em verdade, iguais e mesmo que assim não o fossem, o Decreto 98974/90, que regula a aplicação da ALADI, não fala em formulário único;*

*Num mesmo país poderá haver, no caso da Argentina, mais de uma entidade certificadora e é lógico que não há que haver um padrão; é neste sentido que o Decreto da ALADI fala e não em um certificado único (estritamente);*

*Quanto aos certificados de origem considerados inválidos (emitidos antes das respectivas faturas), o auto de infração é improcedente, ao impor a perda da redução tarifária, pelo fato de que deve ser observada o entendimento da DRF/CE, reiterado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme acórdãos que transcreve (fl. 292);*

#### DA TRIANGULAÇÃO:

*Com relação à triangulação da operação comercial, por inúmeras vezes temos argumentado que se trata de uma operação comercial e financeira internacionalmente praticada;*

*O fato da ALADI ter permitido a triangulação a partir de 8/12/97, não quer dizer que antes estava proibido. É que, visto pelo ângulo do direito comercial, esta se constitui em costume adotado internacionalmente, visando a práticas de obtenção de preço comercial e financeiro;*

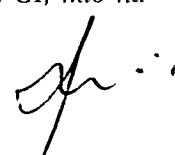
*Pelo Princípio de que é permitido o que não é proibido, e com base na Constituição Federal – somente por lei pode se fazer ou deixar de fazer alguma coisa – e não havendo lei proibitiva, não pode prosperar o auto de infração;*

*Cita acórdãos deste Conselho, proferidos sobre o assunto, em processos da recorrente, que alega terem sido favoráveis à sua tese.*

**DA IMPORTAÇÃO SEM GUIAS DE IMPORTAÇÃO (emitidas após os desembaraços das mercadorias):**

*Não é o caso de inexistência de Gis, visto que, em referência às mercadorias importadas, estas existem, e quanto a isto não há dúvidas;*

*A penalidade em questão se aplica para importações sem GI, não há como prevalecer a autuação;*



*Sem, assim, imprópria a capitulação legal, esta deve ser tida como nula, tendo havido descaracterização da infração ao artigo 526, inciso II do Regulamento Aduaneiro;*

*As importações estavam lastreadas na Portaria DECEX no. 15/91, c/c a Instrução Normativa no. 6/86, que autoriza que os embarques no exterior de produtos petrolíferos a granel, cuja importação esteja sob controle do Conselho Nacional do Petróleo, possam ocorrer antes de emitida a Guia de Importação;*

*O Ato Declaratório COSIT no. 05/97 é posterior aos desembaraços em questão – 1996; logo, não poderia servir de fundamento para regular aqueles procedimentos;*

*Tanto a Delegacia da SRF/CE como o Terceiro Conselho de Contribuintes, também discordam deste Ato.*

*O lançamento não observou a Nota COANA/COLAD/DITEG no. 60/97, orientação do órgão central, a ser seguida pelas unidades da SRF, que se manifesta no sentido de que a apresentação das faturas anteriores é despicienda e que "não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais", o que é contrariado pela decisão recorrida;*

*A exigência do artigo 425 e seguintes do Regulamento Aduaneiro diz respeito apenas à via original da última operação, que deve ser registrada no SISCOMEX, e não às anteriores, que podem ser provadas por qualquer meio inidôneo;*

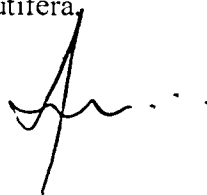
*A Nota COANA citada consigna que tal interveniência não prejudica a real origem da mercadoria, nem o direito à isenção ou redução prevista no acordo, o que também é admitido pela Resolução 232, conforme esclarece aquela Nota;*

*A fiscalização contrariou o que dispõe o artigo 10 da Resolução no. 78, no que concerne ao devido processo legal estabelecido na mesma; ao invés de providenciar para que fosse comunicado o fato e adotadas medidas para solucionar o problema, o AFTN rejeitou, simplesmente, os certificados.*

Por força do o crédito tributário exonerado na primeira instância ser superior ao limite de alçada, previsto no art. 2º da Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001, a Delegacia de Julgamento recorre, de ofício, da sua decisão a este Colegiado.

Este Colegiado, à fl. 342, determinou a realização de diligência para juntada aos autos das vias originais ou cópias das Guias de Importação relacionadas à fl. 358, providência que resultou infrutífera.

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

Verifico, inicialmente, que a diligência, além de comentários sobre a decisão desta Câmara em determinar a sua realização, atestou que a repartição não possui cópias das guias de importação em referência.

Independentemente de ter aquela autoridade acesso, no âmbito interno, ou não às informações requeridas, e em que pesem as considerações presentes no despacho supra mencionado, a autoridade não observou que a competência para o Julgamento do presente litígio, nesta fase processual, é deste Conselho de Contribuintes, que irá, dentro dos limites de sua alçada, decidir sobre a influência das argumentações recursais, dando ou não provimento ao pleito da recorrente. Sendo assim, não cabe àquela autoridade emitir juízo sobre o assunto, apenas se limitando a cumprir as determinações emanadas deste órgão Julgador, a menos que se constituam em ordens manifestamente ilegais, conforme previsto na Legislação.

Tal é a inteligência do artigo 29 do Decreto 70.235/72, que ser novamente transcritos:


*“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.” (grifo nosso)*

Cristalino está, na Legislação, que se o órgão julgador entendeu necessária a realização de diligência para simples providências de anexação de cópias de documentos, não cabe à autoridade encarregada do seu cumprimento, analisar tal entendimento, mas apenas dar cumprimento, se possível, à determinação deste Colegiado.

Caberia, em não sendo possível, por quaisquer motivos, o seu cumprimento, dentro do âmbito da repartição, envidar esforços no sentido de conseguir as informações necessárias, e somente devolver o processo com a justificativa cabível, mas sem adentrar no mérito da análise da lide ou emitir parecer sobre o assunto, o que apenas implica em tumultuar o processo, conforme entende Antônio da Silva Cabral, na sua obra “Processo Administrativo Fiscal”, Editora Saraiva, 1993, cujas palavras aduzimos a esta explanação, a seguir.

“Quem efetua a diligência deve ater-se a fatos e provas, sem expressar qualquer juízo a respeito do mérito da causa. Se a autoridade determina que um fiscal vá até a empresa, que impugnou o auto de infração, a fim de verificar se uma duplicata foi rasurada ou não, ou para certificar se esse título contém ou não a data em que foi pago, quem receber tal incumbência ater-se-á a esta tarefa evitando comentários, por exemplo, sobre a existência de passivo fictício, já que tal sorte de juízo caberá exclusivamente ao órgão julgador. Esta observação é importante, pois cada autoridade deve desempenhar no processo a tarefa que lhe é específica.

Em muitas Câmaras do Conselho de Contribuintes há o hábito de se dar a palavra não só ao contribuinte como ao próprio funcionário que realizou a diligência, para que

 12

cada qual elabore um parecer sobre a matéria. Se o colegiado assim proceder, caberá ao representante da Fazenda expressar sua opinião.

Se o momento da realização de diligências se converte em motivo para disputas laterais, em que os contribuintes dizem coisas que não deviam, e os que efetuam diligências se manifestam sobre o próprio mérito da questão, isto tumultua o processo.

.....

.....

.....

As diligências que são ordenadas diretamente pelo julgador de primeira instância, ou pelo Conselho de Contribuintes, são atos de ofício e, como se disse, têm por fim servir para a formação do livre convencimento do julgador. Essas diligências devem ser cumpridas, não cabendo ao funcionário opinar sobre o cabimento delas.

.....

.....

.....”

Por outro lado, o preparo do processo compete à autoridade local do órgão encarregado da administração do tributo, conforme dispõe o Decreto 70.235/72, in verbis:

*“Art. 24. O preparo do processo compete à autoridade local do órgão encarregado da administração do tributo.”*

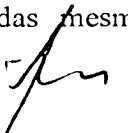
O processo fiscal determina que a aquela autoridade tem a missão de não só sanear o processo, mas também organizar os autos, providenciar a juntada de provas, além de outras atividades pertinentes, para que o órgão julgador se atenha exclusivamente ao seu papel de apreciar os fatos e dizer qual a norma aplicável ao caso.

No presente caso, deve a Delegacia de origem deve tomar as providências para que seja atendida a diligência solicitada e não emitir opinião ou juízo sobre o mérito da questão, sem que isto lhe tenha sido solicitado.

Se para atender a determinada diligência a autoridade fiscal tenha se que reportar a outros órgãos ou entidades, que assim proceda, no interesse da Fazenda Nacional, como por exemplo, tentando, junto à SECEX, a obtenção dos elementos solicitados.

A prevalecer o entendimento do despacho citado, se determinada diligência, por exemplo, requisita documentos que estariam sob a guarda da Justiça, de Cartórios ou de Bancos, não se realizaria, pois somente as diligências que pudessem ser realizadas no âmbito interno das Delegacias seriam resolvidas.

Ademais, se o auto de infração, em uma das supostas infrações apuradas, tomou por base as Guias de Importação, entendendo que a fiscalização, quando da sua lavratura, deveria ter agido diligentemente, juntando aos autos as cópias integrais das mesmas,

  
13

principalmente quando uma informação que poderia estar contida no verso daqueles documentos é de relevância para o fato apurado.

Por outro lado, também verifico que a autoridade da Delegacia de origem não cumpriu integralmente o que foi determinado por esta Câmara, no que diz respeito à dar ciência à recorrente do procedimento diligencial, ferindo frontalmente o disposto no Decreto 70.235/72, no que tange ao direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Diante do exposto, entendo que o processo deva retornar à origem para que tal providência seja cumprida, e, no intuito de melhor instruir os autos, que, adicionalmente, sejam tomadas as seguintes providências:

*À fl. 240, o sr. Autuante afirma que:*

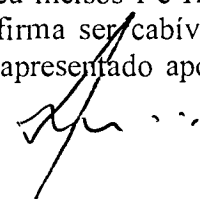
*“Ocorre que as mercadorias objeto das importações, óleo diesel, gasolina e querosene, destinam-se, quase que invariavelmente, ao acionamento de motores de combustão interna, tais como máquinas industriais, veículos terrestres, aeronaves e embarcações. Tais produtos não são, portanto, matéria prima ou insumo utilizados em processos de industrialização e/ou transformação, como é o caso do petróleo bruto que através de um complexo processo industrial é transformado em diversos subprodutos.*

*Por estarem relacionados com mercadorias destinadas a consumo e não a processamento, entendemos que os despachos aduaneiros das importações em questão não estariam acobertados pela excepcionalidade prevista no artigo 2º., inciso “d” da Portaria DECEX no. 15/91” (grifo nosso)*

Se considera o sr. Autuante que a destinação das mercadorias para consumo ou para processamento – foi determinante para a caracterização da excepcionalidade ou não prevista no artigo 2º, inciso “d” da Portaria DECEX no. 15/91, e se textualmente afirma que aquelas mercadorias “quase que invariavelmente” não são matéria prima ou insumos utilizados em processos de industrialização e/ou transformação, entendo que se torna importante para o deslinde da questão que o agente fiscal esclareça, então, quais os casos em que tal hipótese não ocorre, indicando o suporte técnico-científico que utilizou para concluir que, no presente caso, seria o caso de mercadoria destinada a consumo;

Também deve ser diligenciado junto à SECEX, no sentido de que se obtenha a cópia integral das guias de importação a que se refere a diligência de fl. 358.

Abstenho-me de maiores comentários sobre a alegação do sr. autuante – que realizou a diligência – referente aos documentos que instruem o despacho de importação. Ressalto, apenas, que as guias de importação, sejam ou não dispensadas de apresentação por ocasião do despacho aduaneiro, são documentos de extrema relevância e que, em qualquer procedimento de verificação de regularidade fiscal de importação devem ser objeto do máximo cuidado na sua guarda ou na obtenção de suas cópias com fins à lavratura de um auto de infração. Ressalto, também, que o próprio autuante, à fl. 09, toma por base o Ato Declaratório COSIT 05/97, e transcreve excerto do mesmo, onde há referência – em seus incisos I e II - a documento apresentado para instruir o despacho aduaneiro, e onde se afirma ser cabível a multa prevista no artigo 526, inciso II do RA, quando este documento é apresentado após o



registro da Declaração de Importação. Este relator entende, pois, que esta referência feita pelo agente fiscal – no caso dos autos – se dá com relação às guias de importação.

Voto, em virtude de todo o exposto, pelo retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem, para que seja cumprida a determinação deste Colegiado, com relação à ciência do procedimento diligencial realizado, e para cumprimento das determinações adicionais referidas, com a devida providência de que seja dada a ciência à recorrente, nos termos do que dispõe o Decreto 70.235/72.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2007

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator