



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 18336.000909/2005-54  
**Recurso nº** 137.855 Voluntário  
**Matéria** II -CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Acórdão nº** 303-35.515  
**Sessão de** 08 de julho de 2008.  
**Recorrente** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS  
**Recorrida** DRJ-FORTALEZA/CE

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 18/07/2000

CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERENCIA TARIFÁRIA - RESOLUÇÃO ALADI 232 - Produto exportado pela Venezuela e comercializado por meio de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado da fatura do país interveniente e do conhecimento de embarque que deixam clara a origem da mercadoria, supre as informações que deveriam constar de declaração juramentada a ser apresentada à autoridade aduaneira, como previsto no art. 9º, do Regime Geral de Origem da Aladi (Res. 78).

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto, que deram provimento parcial para retificar a multa de mora. Os Conselheiros Heroldes Bahr Neto e Nanci Gama declaram-se impedidos.

  
ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nilton Luiz Bártoli e Vanessa Albuquerque Valente.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação e respectivos acréscimos legais, no valor total de **R\$ 389.403,69** objeto do Auto de Infração fls. 01/08.

2. Segundo descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a empresa em epígrafe através da Declaração de Importação de nº 00/0656129-7, registrada em **18/07/2000**, pleiteou redução tarifária da alíquota “ad valorem” de 6%, para os produtos classificados no código NCM 2710.00.41, que à época era a alíquota normal vigente, para a alíquota reduzida de 3,00% para o imposto de importação, prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 39 (ACE 39), conforme Decreto de execução nº 3.138, de 16/08/1999, firmado entre Brasil e os seguintes países: Colômbia, Equador, Peru, Venezuela, (Países-Membros da Comunidade Andina).

3. Esclarece a Fiscalização, quanto à operação, o seguinte:

a) o certificado de origem nº 53173 emitido na Venezuela, em 23/08/2000, indicou como país de origem da mercadoria, a Venezuela e declarou como empresa exportadora a PDVSA PETROLEO Y GAS, S.A;

b) o certificado de origem registra em seu corpo como país exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à fatura comercial nº 107041-0, provavelmente emitida naquele país, no entanto, a fatura comercial de nº PIFSB-757/2000, que instrui o despacho, foi emitida pela Petrobras International Finance Company (Pifco);

c) uma terceira empresa, a Petrobras International Finance Company (Pifco) empresa com sede nas Ilhas Cayman, país não membro da ALADI, consta na DI como exportadora;

d) a mercadoria foi embarcada diretamente da Venezuela para o Brasil e recepcionada pela Petróleo Brasileiro S.A – PETROBRAS, na qualidade de importador, por conta do endosso que lhe foi conferido pela Pifco, conforme consta no conhecimento de embarque emitido em 01/07/2000;

e) diante dos fatos e documentos analisados, a operação comercial foi analisada à luz da Resolução nº 252, do Comitê de Representantes da ALADI, recepcionada na legislação brasileira através do Decreto nº 3.325/99.

4. Oferece ainda a Fiscalização os seguintes esclarecimentos, fls. 02/04:

a) o certificado de origem emitido na Venezuela apenas cita no campo 10 – OBSERVAÇÕES – o nome da Petrobras International Finance Company – Pifco, sem especificar, conforme determina o

*AdP*

*artigo 9º da Resolução 252, o domicílio da empresa e o número da fatura comercial emitida pela mesma;*

*b) o número da fatura comercial (107041-0) que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado, diverge da fatura que instruiu a DI.757/2000 “Para atender as exigências do artigo 9º, esse campo do certificado de origem deveria indicar o número da fatura emitida pela Pfico, ou então, ter sido deixado em branco, caso o número dessa fatura não fosse conhecido quando da emissão do certificado. Nessa situação, o importador deveria ter apresentado a declaração juramentada prevista no citado artigo, o que se tivesse sido o caso concreto, também deixou de ser observado”;*

*c) o certificado de origem não relaciona a quantidade da mercadoria objeto da certificação, como estabelece o art. 8º da Resolução 252;*

*d) na verdade, a operação realizada na importação da mercadoria diferiu da operação prevista no artigo acima mencionado, pois na realidade a operação original consistiu na venda da mercadoria pela PDVSA à Pfico, situada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE-39, como se observa pelo fato do consignatário da mercadoria no conhecimento de carga ser a Pfico;*

*e) fica caracterizada uma operação triangular envolvendo, além das duas empresas dos países-membros da ALADI, Venezuela e Brasil (PDVSA e PETROBRÁS) uma terceira empresa, Pfico com sede nas Ilhas Cayman que fatura e exporta para o Brasil uma mercadoria para a qual se pretende aplicar preferências tarifárias pactuadas entre o Brasil e a Venezuela;*

*f) dessa forma houve uma operação comercial entre uma empresa brasileira e outra das Ilhas Cayman, sem respaldo em certificado de origem, portanto não há como invocar a redução tarifária prevista no ACE-39, uma vez que não foram atendidos os requisitos previstos no Acordo.*

5. Diante dos fatos, a Fiscalização decidiu pela desclassificação do regime aduaneiro de tributação na modalidade redução, retificando-o para regime de tributação integral.

6. Em função do constatado, foi lavrado Auto de Infração para cobrança da diferença do Imposto de Importação e acréscimos legais.

7. Cientificado do lançamento em 04/07/2005, conforme fls. 01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 11/07/2005 a impugnação de fls. 19/44, nos seguintes termos:

7.1 - invoca Acórdãos do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, cujo resultado em matéria semelhante lhe foi favorável, destacando que os Conselhos de Contribuintes foram concebidos para um escopo especial: orientar a aplicação das leis tributárias no âmbito da SRF e unificar-lhes a interpretação para todo o Brasil, assim é “data máxima vênua”, necessário que suas decisões/jurisprudências sejam observadas, para que se mantenham firmes e coerentes em todas as unidades da Secretaria da Receita Federal;



7.2 - argúi que a crise mundial, restrições administrativas impostas na área cambial, a exigência dos prazos para entrega da documentação de importação, as dificuldades na captação de recursos por que passa o país, além de significativas especificidades geopolíticas dessas mercadorias, acarretam limitações aos negócios, inviabilizando alternativas comerciais que superam esses óbices.

7.3 - Esses fatores e adicionalmente o curto prazo de pagamento praticado no mercado internacional de petróleo, variando entre 05 a 30 dias do carregamento, levam a PETROBRAS a se valer de linhas de crédito tomadas no exterior, diretamente por suas subsidiárias lá sediadas. Nesse sentido é a proposta de compra direta por uma dessas subsidiárias, que então revenderiam para a PETROBRAS com o prazo de pagamento necessário, o que os fornecedores (tais como a CORPOVEN S.A. e a PETROLEOS DE VENEZUELA S.A. - PDVSA) até recentemente recusavam, opondo impedimentos nesse sentido;

7.4 - alega que por interesses vitais da economia do País e para equacionar o significativo rol de contingenciamentos, e como uma das alternativas comerciais, passou a PETROBRAS a comprar o produto, com o prazo necessário, mas uma das subsidiárias paga diretamente ao produtor-exportador o preço dessa compra, por ordem da controladora. Concomitantemente a PETROBRAS **revende a mercadoria à subsidiária, com tal prazo; e a recompra para pagamento até 180 dias;**

7.5 - destaca que a Resolução nº 78 e o Acordo nº 91, não vedaram a compra direta com interveniência posterior de terceiros com finalidade de mera alavancagem financeira, e sem trânsito por outro país;

7.6 - descabe a perda da redução em face da não informação da quantidade, bem como pela emissão de fatura comercial depois do certificado de origem;

7.7 - ressalta que a fatura final, compreende o preço puro e idêntico, constante em ambas as faturas anteriores, acrescido apenas do repasse dos encargos financeiros das linhas de crédito tomadas.

7.8 - E a mercadoria, em face da aquisição original, é enviada diretamente do país produtor para o Brasil e, só muito raramente, haverá trânsito por outro país;

7.9 - ressalta a necessidade de realização dessas operações intermediárias pela empresa como forma de alavancagem financeira;

7.10 - reitera que essas operações de intermediação de um terceiro país não colidem com a intenção que presidiu a celebração dos Acordos de redução tarifária, tampouco prejudicam seu enquadramento no regime de origem;

7.11 - 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, observando-se ainda o devido processo legal;



7.12 - alega que é improsperável a pretensa divergência entre os números constantes do Certificado de Origem e da fatura correspondente;

7.13 - basta observar que o número da fatura comercial que consta no campo referente à declaração de origem, do respectivo certificado, efetivamente **NÃO DIVERGE** da fatura que instruiu o processo Pfico;

7.14 - em nenhum momento o enquadramento legal citado no auto, faz disposição quanto à perda do direito de redução nestes casos, logo o enquadramento legal não se coaduna com a penalidade imputada à impugnante;

7.15- afirma que o Auto de infração está eivado de nulidade, por contrariar e negar vigência ao art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, ao não especificar de modo claro o que está sendo cobrado;

7.16 - indaga em atendimento ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, (art. 5º LV da CF/88), qual a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, vez que há na mesma autuação Fiscal, enquadramentos legais distintos e divergentes;

7.17 - traz a lume o art. 112 do CTN e conclui que o cerne do auto de Infração reside na impossibilidade material de correlacionar a fatura comercial da Pfico com a da PDVSA, o que não pode prosperar;

7.18 - em observância ao princípio da verdade material, requer a realização de perícia para comprovar se os documentos objeto da presente lide têm a devida adequação ou correlação às importações em questão, apresentando a quesitação às fls.33/34:

*1) Seria correto afirmar que o número da fatura comercial que consta no campo referente à declaração de origem do respectivo certificado, diverge da fatura que instrui o processo Pfico?*

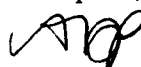
*2) Seria correto afirmar que ao observarmos o campo "INVOICE" se vê com clareza que através daquele número identifica-se a Fatura Comercial (venezuelana) a que dispõe o d.. Fiscal?*

*3) Seria correto afirmar que a informação que consta no campo "INVOICE" é suficiente para se esclarecer o país de origem e demais dados da origem do produto?*

*4) Por fim, seria correto afirmar que do certificado de origem se extrai referências suficientes/claras – OBSERVAÇÕES – sobre a participação de um operador de um terceiro país na transação?*

*5) Com algumas diligências e análise de todos os documentos que compuseram a importação, é possível afirmar que o(s) produto(s) importado(s) tem origem efetivamente na Venezuela, e se a mercadoria relacionada nos documentos mencionados no AI são as mesmas?*

7.19 - Ressalta que quanto ao art.16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, pode-se afirmar que o perito oficial da SRF seria suficiente, e por isso não havia necessidade de nomeação de perito da parte, assim sendo não



há como se refutar a apreciação da prova material ora apresentada pela impugnante, em respeito ao princípio do formalismo moderado.

7.20- Ressalta que, tratando-se de importações no interesse do País e sob rigoroso controle do Governo Federal, verifica-se desarrazoada a autuação, em que pese a erudição de seu signatário.

7.21 - traz à colação respeitável doutrina e jurisprudência administrativa;

7.22 - reitera que há copiosa jurisprudência no Terceiro Conselho de Contribuintes acatando a tese da defesa e elenca resumidamente os fundamentos utilizados pelo Conselho de Contribuintes em matéria semelhante;

7.23 - requer ainda que seja declarado nulo por ilegalidade, e se caso não seja esse o entendimento, seja cancelado o Auto de Infração por sua manifesta improcedência/insubsistência.”

A Delegacia de Julgamento em Fortaleza considerou procedente em parte o lançamento, ementando, assim, a sua decisão:

**“Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 18/07/2000

**PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO.**

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos na legislação de regência.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

Improcedente a arguição de nulidade do lançamento apontada pela defesa, tendo em vista que a exigência foi formalizada com observância das normas processuais e materiais aplicáveis ao fato em exame.

**Assunto: Imposto sobre a Importação - II**

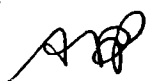
Data do fato gerador: 18/07/2000

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

É incabível a aplicação de preferência tarifária percentual em caso de divergência entre Certificado de Origem e fatura comercial bem como quando o produto importado é comercializado por terceiro país, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Lançamento Procedente em Parte”

A DRJ considerou o lançamento parcialmente procedente a DRJ, exonerando crédito tributário no valor de R\$ 86.927,51, relativo à multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.



Ciente da decisão em 11/01/2007, conforme consta da fl. 70, a interessada apresentou recurso voluntário em 07/02/2007, reiterando as razões da impugnação e aduzindo, também:

- nulidade da decisão recorrida, por acolher ato que claramente contraria orientação sistêmica do órgão central da SRF e de normas expressas do ato internacional que impõe um procedimento prévio à rejeição dos certificados de origem;

- impossibilidade da perda da redução tarifária por meros erros formais de preenchimento do certificado de origem;

- descumprimento do artigo 10 da Resolução nº 78;

- erronia da inversão lógico-normativa pretendida pelo fisco.

Reiterou pedido de perícia.

Ao final solicitou que fossem consideradas como parte integrante do recurso todas as asserções inseridas na impugnação e pediu a insubsistência do auto de infração.

É o relatório.



## Voto

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

Conheço do recurso, que é tempestivo e trata de matéria de competência deste Colegiado.

A matéria vem sendo objeto de inúmeros julgados por esta Câmara e a jurisprudência que se forma é no sentido de que descabe a glosa da redução a que a mercadoria teria direito se comprovada a sua origem.

O voto do Ilustre Conselheiro Irineu Bianchi retrata de forma bem clara os fundamentos para assim decidir. Tendo em vista que os fatos constantes naquele processo se assemelham aos que aqui se cuida, adoto o voto, fazendo as devidas adaptações ao final. Transcrevo-o, esclarecendo que foi proferido julgamento do recurso voluntário nº 124.384:

“Entende a fiscalização que a recorrente perdeu o direito de redução pleiteado, pelos seguintes motivos:

-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;

-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. Assim, válidos os documentos apresentados no desembaraço aduaneiro, ao menos no seu aspecto formal, entendo que o deslinde do conflito passa necessariamente pela análise dos atos praticados pela recorrente, vale dizer, se foram realizados atos contrários aos requisitos preceituados na legislação de regência, capazes de gerar a perda do benefício tarifário.

A fruição dos tratamentos preferenciais acha-se normatizada no art. 4º, da Resolução ALADI/CR nº 78<sup>1</sup> – 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:

Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del acuerdo.



<sup>1</sup> Texto consolidado, extraído diretamente do site [www.aladi.org](http://www.aladi.org), contendo as disposições das Resoluções nºs 227, 232 e dos Acordos 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes

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:

- el tránsito esté justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte;
- no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y
- 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 e da Argentina 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 de países signatários do Tratado de Montevideu, ficando atendido o requisito para que a importadora se beneficiasse do tratamento preferencial.

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

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

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

ADP

A previsão legal acima acha-se perfilada com o que estabelece o art. 7º, da Resolução ALADI/CR nº 78<sup>2</sup> – Regime Geral de Origem (RGO) -, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990.

A finalidade precípua do Certificado de Origem, na forma do dispositivo legal citado e nos termos da NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97, de 19 de agosto de 1997, acostada pela recorrente às fls. 179/181, é tratar-se de

“... um documento exclusivamente destinado a acreditar o cumprimento dos requisitos de origem pactuados pelos países membros de um determinado Acordo ou Tratado, com a finalidade específica de tornar efetivo o benefício derivado das preferências tarifárias negociadas”.

Já o art. 8º determina que as mercadorias incluídas na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes, deverá coincidir com a que corresponde a mercadoria negociada classificada de conformidade com a NALADI/SH e com a que foi registrada na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro.

Analisando 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 Nº 60/97, de 19 de agosto de 1997, antes referenciada, traz importante constatação, sendo pertinente a respectiva transcrição:

Na triangulação comercial que reiteramos, é prática 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,

<sup>2</sup> Texto consolidado, extraído diretamente do site [www.aladi.org](http://www.aladi.org), contendo as disposições das Resoluções nºs 227, 232 e dos Acordos 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes

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.

Contudo, a Segunda Turma Julgadora entendeu que não houve a interveniência de um operador, mas sim de um terceiro país exportador, consoante a fundamentação a seguir:

Fazendo-se uma interpretação lógico-sistemática, das normas que regem o Regime de Origem, pactuadas que foram como diretrizes a serem observadas pelos países integrantes da ALADI, pode-se inferir que, em princípio, a vedação expressa no dispositivo acima citado, quanto ao trânsito de mercadorias objeto de tratamentos preferenciais junto a países não signatários não se circunscreve apenas ao trânsito físico das mercadorias, mas também à qualquer interveniência de um terceiro país, uma vez que a natureza intrínseca do acordo é o tratamento bilateral entre os países signatários.

A vedação à interveniência de um terceiro país não signatário, ainda que por uma motivação de ordem econômico-financeira, advém da própria natureza dos acordos que, sendo eminentemente bilaterais, estão assentados nas preferências e condições acordadas entre os países signatários. Portanto, constata-se da dicção dos dispositivos acima mencionados que, a regra geral é que mesmo as mercadorias originárias de países signatários, destinadas à país-membro, não se beneficiarão dos tratamentos preferenciais quando comercializadas com terceiros países não integrantes da ALADI ou do MERCOSUL.



Entretanto, a Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, que alterou o Acordo 91, veio a permitir a participação de um **operador** de um terceiro país, membro ou não da ALADI

(...)

É oportuno esclarecer que em matéria tributária, qualquer situação excepcional só pode ser acatada se expressamente prevista na legislação. Observa-se das normas indicadas que tanto a Resolução 232 como a Portaria Interministerial ressalvam a interveniência de um **operador** de um terceiro país, signatário ou não do acordo em questão. Entretanto, à espécie dos autos não se aplicam as disposições das normas em apreço, visto que da análise das peças processuais, harmoniosamente analisadas, constata-se que não há a interveniência de um operador nos moldes previstos na Resolução retromencionada, mas a participação de um terceiro país na qualidade de exportador, na medida em que uma empresa situada nas Ilhas Cayman, fatura e exporta para o Brasil uma mercadoria objeto de preferências tarifárias no âmbito da ALADI e MERCOSUL. Especialmente quanto às operações em que figuram Venezuela e Ilhas Cayman o próprio contribuinte admite que “revende a mercadoria à subsidiária”, situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, “a recompra”, o que descaracteriza a participação de um operador, na forma prevista na legislação.

Observe-se que as normas que dispõem sobre a certificação de origem, tanto no âmbito da ALADI como no do MERCOSUL, trazem, como pressuposto mandamental, a origem da mercadoria acobertada pela fatura comercial emitida pelo país exportador, fato que deve estar inequivocamente demonstrado em todas as peças que instruem o despacho de importação, tendo em vista que essa documentação materializa, enquanto elemento probatório perante o país importador, a regularidade da utilização do benefício pleiteado.

À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI quanto no âmbito do MERCOSUL, constata-se que, ainda que as empresas exportadoras, situadas nas Ilhas Cayman ou nos Estados Unidos da América, se enquadrassem de fato como operadoras, seria necessário, nos termos da Resolução 232 e da Portaria Interministerial acima citadas, que o **produtor ou** exportador do país de origem indicasse no Certificado de Origem, na área relativa a “observações”, que a mercadoria objeto de sua declaração seria faturada por um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador ou, se no momento de expedir o certificado de origem, não se conhecesse o número da fatura comercial emitida pelo operador de um terceiro país, o **importador** deveria apresentar à Administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justificasse o fato.

Porém, no caso em tela, os certificados de origem apresentados, fls. 23, 36, 49, 59, 71, 82, 96, 112, 124 e 137, não atendem as exigências da Resolução



232 nem da Portaria Interministerial MF/MICT/MRE nº 11, de 1997. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação.

A se considerar que a subsidiária da recorrente não se equipara a operador, como entendeu a Turma Julgadora, não seria o caso de aplicar-se as disposições do art. 9º antes citado.

Por outra via, se a PIFCO for qualificada como operadora, nos termos da Resolução 78, fica evidente que a norma em apreço não foi observada, visto que os Certificados de Origem contém, em sua totalidade, o número da Fatura Comercial emitida pela empresa exportadora.

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, suprimindo, ao meu ver, toda e qualquer exigência legal.

Não vislumbro, assim, qualquer motivo para descaracterizar as operações realizadas sob o pálio do tratamento tributário favorecido, segundo o espírito que norteou a elaboração da Resolução nº 78.

*AND*

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, eis que é hábil e tempestivo, e oriento meu voto para dar-lhe total provimento.”

Da mesma forma, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2008.

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora