



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Recurso nº : 125.065
Acórdão nº : 303-31.954
Sessão de : 12 de abril de 2005
Recorrente(s) : SEMP TOSHIBA AMAZONAS S/A
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

ISENÇÃO ZFM.

Os fatos descritos atestam se tratar de importação realizada com suspensão de tributos que se resolve pela isenção em razão da destinação dos produtos. A modificação de uma destinação por outra, sendo ambas hipóteses de isenção, ainda que sem prévio aviso à administração aduaneira, no máximo poderia vir a caracterizar infração ao controle aduaneiro das importações, mas jamais teria o condão de tornar tributável operação a que a lei atribui isenção do imposto de importação e do IPI vinculado.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente

ZENALDO LOIBMAN

Relator

Formalizado em:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli e Tarásio Campelo Borges. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

RELATÓRIO

Este processo trata de auto de infração lavrado contra a empresa identificada em epígrafe, para exigir o crédito tributário no valor de R\$56.000,42, correspondente ao imposto de importação (I.I), IPI-vinculado e encargos legais respectivos .

A autuação se deu em razão da constatação de não emprego dos bens com isenção nos fins ou atividades para que foram importados.

Para as mercadorias estrangeiras entradas na Zona Franca de Manaus (ZFM) com tributos suspensos e que depois são destinadas à exportação sem sofrer nenhuma transformação devem ser tributadas.

O interessado submeteu ao despacho de exportação (exportação normal) 10.080 sintonizadores e 5.000 circuitos integrados especificados no auto de infração. Nas notas fiscais correspondentes consta o código 0 (zero) para origem da mercadoria (Tabela A), ou seja, mercadoria nacional. Porém constatou-se na verificação física dessas mercadorias que elas não são de fabricação nacional.

O exportador foi intimado a apresentar a DI correspondente e então se pôde constatar que as mercadorias foram importadas com suspensão de impostos no regime "Admissão na ZFM". Também se constatou que no campo "dados complementares" da DI estava declarado que os insumos seriam destinados à industrialização.

Em razão da divergência quanto à origem real da mercadoria e pela não apresentação de comprovante de recolhimento dos tributos que foram importados com suspensão mediante condição foram interrompidos os despachos de exportação.

O Decreto-lei 288/67 que regula a ZFM, prevê que a entrada de mercadorias estrangeiras na ZFM destinadas ao consumo interno, industrialização e estocagem para reexportação será isenta dos impostos de importação e IPI.

Por outro lado, o Decreto 61.244/67 dispõe que a entrada de mercadorias estrangeiras na ZFM, destinadas à estocagem para reexportação (inciso V) far-se-á com suspensão dos impostos. O art. 3º, § 4º, deste Decreto, determina que as obrigações tributárias suspensas se resolvem com a isenção integral nos casos dos incisos I, III, IV e V, mediante o cumprimento da condição de aplicação das mercadorias beneficiadas numa das finalidades previstas no Decreto-lei .

A fiscalização entendeu que no caso concreto não se trata de reexportação em face do disposto no Ato Declaratório COSIT nº 20/80 c/c o disposto

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

na IN SRF 69/96, art. 4, III, "b". Ademais as mercadorias foram importadas a título de insumos destinados à industrialização.

Caracterizou-se, dessa forma, desvio da finalidade para a qual fora concedido o benefício fiscal, sujeitando o contribuinte ao recolhimento dos tributos anteriormente suspensos. Dada a não apresentação dos comprovantes de recolhimento dos tributos é que se lavrou o auto de infração em causa.

Inconformado com a exigência, o interessado apresentou sua impugnação conforme se vê às fls. 41/47, na qual alega principalmente que:

1. A autuação é improcedente. Foi claramente baseada na Nota 58 (DOC 03) de 19.06.000 emitida em resposta à solicitação da Divisão de Controle Aduaneiro da 2ª RF a respeito de recolhimento de tributos suspensos, com referência a bens estrangeiros entrados na ZFM, destinados à exportação sem que tenham sofrido transformação.

2. A Nota expressa uma interpretação das normas que tratam da ZFM. Essa opinião nada mais é do que uma nova interpretação de normas pré-existentes, que alterou totalmente a prática usual da Alfândega do Aeroporto Internacional de Manaus, o que não poderia ter ocorrido sob pena de ofensa ao princípio da moralidade administrativa.

3. Nos termos da autuação e da Nota 58/00, a legislação da ZFM determina que a entrada de mercadorias estrangeiras destinadas a estocagem para reexportação será isenta do I.I e do IPI (art. 3º do DI 288/67).

4. O Decreto nº 61.244/67 estabelece no seu art. 3º, que a suspensão dos impostos mencionados será feita quando da entrada das mercadorias, e estabelece que as obrigações tributárias suspensas serão resolvidas com o emprego das mercadorias na finalidade prevista.

5. Quanto à existência da condição para o gozo do benefício fiscal nada a contestar, a confusão surge no restante do pronunciamento da Nota 58/00. Foi com base no Ato Declaratório COSIT 20/80 que o Auditor Fiscal concluiu que no caso não haveria reexportação. Isto porque o referido ato conceitua reexportação como o procedimento administrativo pelo qual se autoriza o retorno de mercadoria importada a título não definitivo, ou seja, não nacionalizada, já submetida a despacho ou não. Segundo o autuante, com base na Nota 58/00 e na IN SRF 69/96, a importação de mercadorias para a ZFM se dá a título definitivo.

6. Como a reexportação é definida com relação a mercadoria importada a título não definitivo, então não poderia se enquadrar nos benefícios outorgados pela ZFM. Obviamente que a conclusão obtida por meio da Nota 58/00, e também constante do auto de infração é por demais absurda. A considerar assim então

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

nenhuma mercadoria importada destinada a reexportação será beneficiada com isenção dos impostos I.I e IPI, o que seria contrário à legislação da ZFM.

7. A legislação que regulamenta a ZFM determina claramente que a entrada de mercadoria importada destinada à estocagem para a reexportação será isenta, do I.I e do IPI, então como considerar que uma interpretação de norma inferior à legislação da ZFM possa concluir pela tributação.

8. Mas não é só isso, a ZFM é zona de livre comércio, então não há como a SRF pretender diferenciar importação a título definitivo ou não definitivo numa área onde o comércio de importação e exportação é aberto.

9. Área de livre comércio para efeitos fiscais é considerada como área internacional, seu porto como porto estrangeiro e a remessa de mercadorias de outras localidades do território nacional como exportação.

10. Devem prevalecer as determinações constantes da legislação da ZFM e não atos administrativos expedidos por setores da SRF. Se o Poder Legislativo baixou norma que estabelece a isenção, o ente administrativo só pode expedir atos ou instruções administrativos que sigam os ditames da lei.

11. Por isso não se pode deixar de considerar que o procedimento da impugnante se enquadra em reexportação, e que não houve desvio de finalidade, e não se deve considerar que a importação efetuada foi a título definitivo.

12. Para melhor esclarecer observe-se o disposto no art. 4º, III, b, da IN SRF 69/96, e foi com base nele que os fiscais concluíram que a importação comum para a ZFM se dá a título definitivo. No entanto do texto não se pode concluir isso, o artigo em questão apenas esclarece que o despacho aduaneiro de importação engloba o despacho para consumo desde que a mercadoria tenha sido importada a título definitivo, ainda que seja destinada à ZFM.

13. Não se pode dali entender que a importação efetuada neste caso foi a título definitivo, nem muito menos que as importações comuns se dão a título definitivo. A impugnante nem sequer importou mercadoria com destinação a consumo. Portanto não há como prevalecer uma autuação com tamanha incongruência.

14. As mercadorias foram importadas sim, contudo, depois do despacho de importação tais mercadorias são consideradas nacionalizadas.

Pelo exposto, estando amparada no art.3º do DI 288/67 e no Decreto 61.224/67, requer a improcedência do auto de infração.

Consta às fls. 69/70 cópia do depósito integral do crédito tributário em discussão.

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

A DRJ/Manaus solicitou esclarecimentos ao interessado conforme se vê às fls.84/86. As informações do autuado foram trazidas aos autos às fls. 93/96.

Foi perguntado:

- 1) Se a empresa não importou a título definitivo e/ou para consumo, então por que foi solicitado na DI em foco (fls.29/35) a importação de insumos destinados à industrialização ?
- 2) Se a intenção era de importar para reexportação, por que a empresa não adotou procedimentos cabíveis para o caso, entre os quais o estabelecido no parágrafo único do artigo 19 do Decreto 61.244/67 ?
- 3) O que justificaria o fato de a empresa ter importado os produtos em questão como insumos para a industrialização e, posteriormente, solicitar a exportação dessa mercadoria, com base em vendas efetuadas, inclusive para as próprias empresas exportadoras, conforme se pode verificar pela análise das Notas Fiscais de nº 047.920 e 047.921 (fls. 18 e 25) e das DI's nº 00/0885222-1 e 00/0975721-4 (fls. 28/31 e 34/36) ?

Esclarece a impugnante quanto à primeira questão, que no seu entender o benefício fiscal da isenção não depende de se considerar se a importação foi ou não a título definitivo, depende apenas de estar enquadrada em um dos fins previstos na legislação (consumo interno, industrialização, estocagem para reexportação). A impugnante efetuou as importações com a intenção de industrializar insumos, que tais insumos são componentes para montagem de televisores a cores, seu principal produto. Entretanto, posteriormente, os referidos insumos foram designados para reexportação. O que importa aqui é que a nova designação dada não impede o benefício da isenção, porque em conformidade com o Decreto 61.244/67, art. 3º, § 4º, I, a isenção se efetiva com o emprego da mercadoria em uma das finalidades estabelecidas no mesmo artigo.

Assim não há desvio de finalidade, esta foi estabelecida para que ficasse claro que as mercadorias importadas só se beneficiariam da isenção se fossem utilizadas para desenvolvimento da área de livre comércio da ZFM. Não importa em qual das finalidades se enquadra a importação, o que importa é que se enquadre em uma delas. Se, por exemplo, não forem para consumo, industrialização ou reexportação na ZFM, mas sim para industrialização em outro estado, aí sim não se efetiva a isenção, haveria desvio de finalidade, como previsto no art. 6º do mencionado Decreto.

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

Quanto à segunda pergunta, foi dito que a empresa não adotou os procedimentos cabíveis porque sua intenção inicial era a industrialização, a designação para reexportação foi dada posteriormente.

Deve ficar claro que não houve desvio de finalidade, pois a finalidade é o desenvolvimento na ZFM, e isto não deixou de ocorrer com a reexportação da mercadoria. Tanto é que o fiscal autuante concluiu pelo desvio de finalidade não porque o insumo importado tenha sido reexportado, mas sim porque considera que a reexportação é retorno de mercadoria importada a título não definitivo e a IN SRF 69/96 estabelece que a importação para a ZFM se dá a título definitivo, o que já demonstramos não ser uma interpretação correta.

Sobre a terceira pergunta, respondeu que a intenção da impugnante, conforme já disse antes, foi importar para industrializar, contudo, por organização interna e motivos de estocagem os insumos acabaram sendo reexportados. À época dos fatos a reexportação era de interesse da interessada, não importando quais motivos econômicos e práticos a levaram a negociar tais exportações com outras empresas ou até com as mesmas empresas exportadoras. O fato é que as reexportações ocorreram e que tal prática não implica em desvio de finalidade.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Fortaleza, por unanimidade de votos, decidiu ser procedente o lançamento.

A sua fundamentação foi principalmente que:

a) Em princípio seria irrelevante se a mercadoria fosse industrializada ou estocada para reexportação, eis que ambas as situações estariam albergadas pela não incidência do I.I e do IPI, conforme art.3º do DL 288/67;

b) Contudo, há que se perquirir sobre o significado de “reexportação” utilizada no texto da norma citada a fim de se verificar se a operação praticada pela impugnante se enquadra no favor fiscal;

c) O ADN COSIT 20/80 esclareceu o que se entende por reexportação, como sendo “o procedimento administrativo pelo qual se autoriza o retorno ao exterior de mercadoria importada a título não definitivo, vale dizer não nacionalizada, com cobertura cambial ou não, já submetida a despacho ou não”. O mesmo ADN define devolução, como sendo “o procedimento administrativo pelo qual se autoriza o retorno ao exterior de mercadoria importada a título definitivo, vale dizer nacionalizada, com cobertura cambial ou não, já submetida a despacho ou não”.

d) A mercadoria importada foi desembaraçada em despacho aduaneiro, portanto, considerava-se nacionalizada, o que, aliás, a própria impugnante admite. Ora se foram nacionalizadas, então é correto afirmar que elas foram importadas a título definitivo e, dessa forma, o retorno ao exterior dessas mercadorias caracterizaria devolução e não reexportação, a teor do ADN transcrito. Por corolário

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

se tem que a importação não estava alcançada pelo benefício fiscal da isenção dos impostos.

A interessada interpôs recurso voluntário ao Terceiro Conselho de Contribuintes, tempestivamente, nos termos dispostos às fls. 119/123, onde reapresenta as mesmas alegações antes veiculadas na impugnação e reforça alguns aspectos conforme se resume a seguir:

1. Se a SRF considera válido o conceito dado pelo ADN COSIT 20/80 então se deve concluir que nenhuma mercadoria importada destinada à reexportação poderá ser beneficiada com a isenção dos impostos, o que traduziria ato contrário à legislação da ZFM;

2. Essa legislação determina claramente que a entrada de mercadorias importadas destinadas a estocagem para reexportação será isenta de IPI e de I.I. Uma interpretação de norma inferior não pode infringir a legislação da ZFM;

3. Não pode a SRF pretender diferenciar importação a título definitivo ou não numa área de livre comércio. Este aspecto nem chegou a ser analisado na decisão recorrida;

4. Não há que se perquirir na ZFM quanto à nacionalização ou não das mercadorias. Com o despacho aduaneiro por certo as mercadorias são consideradas nacionalizadas, ocorre, porém, que o despacho aduaneiro também ocorre nas importações a título não definitivo.

5. O entendimento mantido na decisão da DRJ é absurdo e anularia qualquer possibilidade de usufruto do benefício concedido legalmente. É óbvio que o que prevalece é a legislação da ZFM sobre atos da SRF;

6. No máximo o ADN poderia estabelecer que as mercadorias para reexportação não podem sofrer alteração ou industrialização ou serem utilizadas para consumo, devem ser reexportadas sem qualquer modificação, pois aí sim se estaria violando o conceito de reexportação;

7. Não houve desvio de finalidade e nem muito menos se fez importação a título definitivo.

Por todo o exposto requer que seja dado provimento ao recurso voluntário, para arquivamento do auto de infração.

Consta às fls. 69/70 (e125/126) cópias dos DARf que totalizam o depósito integral realizado para permitir a liberação da's mercadorias à época da autuação e que servem para garantia recursal.

É o relatório.

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

VOTO

Conselheiro Zenaldo Loibman, Relator

O recurso foi apresentado tempestivamente, estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso e trata de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Antes ainda de adentrarmos à análise do mérito, nunca é demais afirmar a importância da observância do princípio da verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal. É de se observar os ensinamentos de Antônio da Silva Cabral (in Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 1993) :

“Se alguém perguntasse por que existe o processo outra não poderia ser a resposta senão a de que o processo se destina a satisfazer o anseio posto dentro de todo homem: a realização da justiça..... Ulpiano nos legou a definição de justiça como sendo a vontade permanente e eterna de atribuir a cada um o que por direito lhe pertence (Justitia est constans et perpetua voluntas jus suum cuique tribuendi”, D.I, I, 10, §1º)......

Enquanto o direito processual civil se preocupa em atingir a finalidade precípua, que é a sentença, o direito processual fiscal se preocupa com a decisão a ser prolatada no processo. Enquanto o direito processual civil se desenvolveu em torno da relação jurídica de direito privado, o direito processual fiscal tem em mira a relação jurídica tributária, que é uma relação de direito público.

A relação jurídica tributária é sempre ex lege, o que influirá certamente numa sistematização do direito processual tributário, pois o negócio jurídico e o delito, que trazem implicações jurídicas, não tem, no direito tributário, a finalidade de fazer nascer a obrigação. A matéria substantiva do direito tributário nada tem a ver com a relação jurídica baseada na vontade. Por isso é que se diz ter o processo fiscal por objetivo a análise da legalidade do ato administrativo.

A influência do julgador, no processo fiscal, é muito menor do que a do juiz. No processo judicial tem o julgador de construir a sentença, atendendo às circunstâncias do caso, ao papel da vontade, ao conteúdo dos contratos, ao que, finalmente, é pedido pelas partes. No processo fiscal, ao contrário, o julgador atua muito mais como técnico. Aqui, o que interessa é a vontade da lei e não a vontade das partes.

O direito processual administrativo fiscal é um complexo de princípios e leis que regulam a função de administrar a justiça fiscal.....

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

.....Não deixa ,por outro lado,de ter certa função jurisdicional, pois o processo fiscal tende a aplicar a norma ao fato concreto, da mesma forma como faz o juiz..... O julgador tira da lei aquele caráter abstrato e genérico e a aplica a um fato da vida.....

No direito processual fiscal dificilmente se poderia seguir as idéias de Wach, de Weismann, de Hellwig, de Mattiolo, de Rici e, entre nós, de João Monteiro, de Mendes Júnior e outros, no sentido de se ver no direito processual apenas a tutela do direito subjetivo, ou seja, a defesa dos direitos individuais violados, já que toda ilegalidade no campo fiscal importa também infringência da ordem social.

Entendem alguns que o processo fiscal deveria seguir o pensamento de Chiovenda, Carnelutti, Calamandrei e Liebman, no sentido de que a finalidade do processo é a atuação do direito objetivo. É verdade que o órgão julgador é provocado pelo indivíduo que sente seu direito violado, mas a verdadeira finalidade do processo é a restauração da ordem jurídica violada. Por isso é que citei Buzaid, na mesma linha de Betti, que salientou não ter o processo a função de atuar no interesse de uma ou de outra parte, "mas por meio do interesse de ambas".

.....Poder-se-ia afirmar que o direito tributário substantivo não é um direito fundado no contrato nem no delito, mas na vontade objetiva da lei. A obrigação não nasce pelo consenso das partes, mas porque a lei fixa os casos em que ela deve nascer. A função do julgador é a de verificar se ocorreu a tipicidade, isto é, se ao fato concreto se aplica a norma tributária ou não. Aqui se objetiva a guarda da ordem pública".

A lavratura de auto de infração não pode ser entendida sob nenhum ângulo de observação como ato atentatório aos princípios da moralidade e legalidade, ao contrário, por observar rigorosos ritos legais, milita no sentido de garantir a moralidade e preservar a legalidade, observado naturalmente o sagrado direito de defesa, in casu amplamente homenageado. Merece registro o Acórdão 104-17.249 de 10/11/99 acolhendo voto proferido pelo Cons. Nelson Mallmann onde, em sintonia com o preâmbulo deste meu voto, ressalta a importância da verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal: "**Sob o manto da verdade material, todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros ou equívocos não têm o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária**".

Pelo que ficou registrado nestes autos, a empresa interessada efetivamente importou os produtos, nas quantidades e valores relacionados. Foram importados como insumos destinados à industrialização, mas posteriormente a recorrente destinou os referidos insumos para retorno ao mercado exterior sem que tenham sido utilizados.

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

A fiscalização viu nisso desvio de finalidade para a qual teria sido concedido o benefício fiscal de suspensão de tributos mediante destinação à industrialização, ou seja, não tendo sido tais insumos utilizados para industrialização, deveria haver recolhimento dos tributos que ficaram suspensos na ocasião da importação.

A decisão da DRJ centrou sua argumentação no entendimento da administração quanto ao que seja “reexportação”, ou seja, tomou por base a interpretação exarada no ADN CST 20/80 para afirmar que na importação as mercadorias em foco foram nacionalizadas, entendendo daí que foram importadas a **título definitivo** e, segundo esse raciocínio, o retorno desses insumos ao exterior caracteriza “**devolução**” e não “**reexportação**”. Por tal desenvolvimento concluiu que a importação dos insumos não estava alcançada pela isenção dos impostos nos termos previstos pelo art.3º, do DI 288/67.

Vejamos com atenção o texto legal, art.3º do DI 288/67:

“Art.3º. A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação e sobre produtos industrializados”.(grifos nossos).

Até aí a DRJ assentiu que, a princípio seria irrelevante se a mercadoria fosse industrializada ou estocada para reexportação, posto que ambas as destinações estão abrangidas pela isenção legal do I.I e do IPI.

Porém se prendeu a uma interpretação administrativa acerca do significado do termo “reexportação” para afirmar que não ocorreu “reexportação” mas sim “devolução” das mercadorias, e que aí não se caracterizaria a hipótese de isenção.

A diferença essencial entre devolução e reexportação estaria em que a primeira faz retornar ao exterior **mercadoria importada a título definitivo, o que leva a administração a entender como nacionalizada**, enquanto pela segunda, se autoriza o retorno de mercadoria importada a **título não definitivo, o que valeria dizer não nacionalizada**.

A fundamentação da decisão recorrida é por demais frágil. Afirma que a mercadoria importada foi desembaraçada em despacho aduaneiro e por isso se considerava nacionalizada. Mas, salvo engano, não é precisamente assim que estabelece o Regulamento Aduaneiro, ou seja, o art. 411, do RA aprovado pelo Decreto 91.030/85, estabelece que despacho de importação é o procedimento fiscal mediante o qual se processa o desembarço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior, seja ela importada a título definitivo ou não. O parágrafo único desse artigo

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

faz uma referência interessante para a nossa análise, pois embora não se refira exatamente à situação que ora analisamos serve para firmar nosso raciocínio.

Diz a referida norma que também estão sujeitas a despacho as mercadorias a que se refere o inciso II do art.88, ou seja, mercadorias que retornem ao país, por exemplo, por defeito técnico que exija sua devolução para reparo ou substituição. O art. 88 determina que não constitui tal hipótese fato gerador do imposto de importação, ou seja, sendo devolução, isso não parece ser suficiente para caracterizar a incidência do tributo.

Dito de outro modo se fosse de se identificar o fato acontecido como uma devolução de mercadorias por suposto defeito ou necessidade de reparo, isso por si só, não teria a consequência necessária de impor a tributação pretendida. Se assim fosse, quando a mercadoria reparada retornasse ao país, não se configuraria o fato gerador do imposto.

Mas não foi efetivamente isto que aconteceu. Embora a empresa interessada não tenha declinado a motivação da não utilização dos insumos, e é seu direito por razão de economia interna assim proceder, ocorreu a destinação de retorno ao exterior dos insumos não utilizados, ainda que por mera conveniência.

Na ótica do art. 411, do RA, se é nacionalizada a mercadoria estrangeira desembaraçada por despacho aduaneiro, pouco valor tem o fato de ser ou não a título definitivo a importação para definir se deve ser mantida ou não a isenção prevista na Lei.

Dentre as destinações para as quais a lei determinou a isenção estão hipóteses distintas que identificam hipótese de importação a título definitivo como também de importação a título não definitivo. Assim tanto a destinação de industrialização, como também a destinação de reexportação é hipótese de não incidência independente de terem sido as mercadorias antes importadas a título definitivo ou não.

Com isso quero dizer que é pouco importante a diferenciação pretendida pela DRJ para afirmar ser devolução de mercadoria e não reexportação, como fundamento para cobrar diferença de tributos.

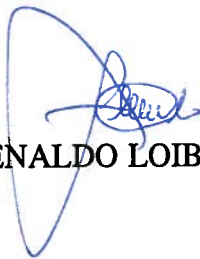
Parece, por outro lado, que podemos interpretar o art. 147, do RA/85, de forma a configurar que se a finalidade de emprego dos bens que motivou a isenção foi substituída efetivamente por outra destinação também acobertada por isenção, de logo deve ser afastada a possibilidade de exigência dos tributos.

Poder-se-ia afirmar que os fatos descritos poderiam de algum modo contribuir para algum descontrole aduaneiro, então seria o caso da fiscalização ter demonstrado *in concreto* a ocorrência de infração ao controle aduaneiro, o que, no máximo, se caracterizado, poderia levar a uma multa, mas em nenhuma hipótese teria o condão de tornar tributável operação a que a lei atribui isenção do imposto de importação e do IPI vinculado.

Processo nº : 10283.001172/2001-14
Acórdão nº : 303-31.954

Por todo o exposto voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 12 de abril de 2005.



ZENALDO LOIBMAN – Relator