ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11065.720151/2015-34

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

Processo nº	11065.720151/2015-34
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-003.465 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de novembro de 2016
Matéria	IPI
Recorrente	JOHNSON CONTROLS BE DO BRASIL LTDA.
Recorrida	UNIÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/12/2011

Ementa:

NULIDADE DE DECISÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ANALISADO. PROCEDÊNCIA DO RECURSO

É nula, por ausência de motivação, a decisão que deixa de analisar um dos fundamentos invocados pelo contribuinte em sua impugnação e que, de forma autônoma, é capaz de infirmar a conclusão alcançada pelo órgão julgador na parte dispositiva do julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para anular a decisão de primeira instância, a fim de que o órgão julgador veicule nova decisão para enfrentar, de forma específica, o fundamento que fora detalhado no presente voto e invocado pelo contribuinte em sua impugnação. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula. Sustentou pela recorrente o Dr. Wagner Silva Rodrigues, OAB/SP 208.449.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

1. Por bem retratar os fatos aqui analisados, me valho de parte do Relatório desenvolvido pela DRJ de Porto Alegre (acórdão n. 10-55.931 - fls. 732/740), o qual adoto como meu nos termos abaixo:

> *Trata-se de auto de infração lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, no valor total de R$ 11.414.177,70, à data da autuação, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%, conforme enquadramento legal discriminado no referido documento. O valor lançado representa saldo credor de imposto que deixou de ser recolhido em virtude de aproveitamento indevido de créditos do IPI.*
>
> *Conforme esclarecido no Relatório da Ação Fiscal, a empresa atua na importação, produção e comercialização de equipamentos de refrigeração e outros equipamentos, bem como serviços na área de projetos e instalação. No período auditado, importou equipamentos de ar condicionado prontos (unidades evaporadoras e condensadoras) para revenda, que foram internalizados mediante a emissão de notas fiscais eletrônicas com Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP - 3.102 (Compra para comercialização). Os países que forneceram esses bens foram a Alemanha, Chile, China, Estados Unidos, México, Suécia e Tailândia, todos eles membros da Organização Mundial do Comércio - OMC, que sucedeu ao Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio, conhecido por sua sigla em inglês – GATT- General Agreement on Tariffs and Trade – cuja aplicação no País deu-se com a promulgação da Lei nº 313, de 30 de julho de 1948, a partir da rodada Uruguai daquele Tratado. Uma parcela significativa desses bens foi revendida à adquirentes situados na Zona Franca de Manaus, com emissão de notas fiscais com CFOP 6.110 (Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio), com suspensão do IPI, por receberem o mesmo tratamento dado aos produtos nacionais, uma vez que se trata de produtos importados de países integrantes do Gatt.*
>
> *A fiscalização entendeu que os créditos referentes ao IPI pago na importação desses bens deveriam ter sido estornados, pois em se tratando de remessas com suspensão para a ZFM, a legislação (art. 4º da Lei n° 8.387/1991) apenas admite a manutenção de créditos quando se tratar de matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem e equipamentos adquiridos para emprego na industrialização de produtos, o que não ocorreu, pois os bens remetidos são aparelhos prontos de ar condicionado. A reconstituição da escrita, considerando o estorno dos créditos indevidos, consta no item 3 do citado Relatório.*
>
> *(...).*

2. Contrapondo-se à exigência fiscal, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 613/632, oportunidade em que alegou, em suma, que:

(i) em razão do que dispõe o GATT, não é possível conferir tratamento tributário diferenciado entre produtos nacionais e aqueles nacionalizados quando egressos de países membros do acordo;

(ii) a glosa do crédito de IPI neutraliza o benefício fiscal aplicável às remessas destinadas à Zona Franca de Manaus;

(iii) o Recorrente, na qualidade de importador de produto industrializado, é equiparado ao contribuinte do IPI, razão pela qual faz jus a manutenção do crédito nos termos do que dispõe o art. 4º da lei n. 8.387/91; e, por fim

(iv) as remessas destinadas à Zona Franca de Manaus equiparam-se à exportações, nos termos do que dispõe o Decreto-lei n. 288/67, c.c. o art. 40 da ADCT, o que também fundamentaria a manutenção do crédito.

3. Devidamente processada, a citada impugnação foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo transcrita:

> ***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI***
>
> *Período de apuração: 01/03/2010 a 31/12/2011*
>
> *CRÉDITO. ANULAÇÃO. PRODUTO NACIONALIZADO. REMESSA. ZONA FRANCA DE MANAUS.*
>
> *Os créditos relativos ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos originários e procedentes de países signatários do GATT/OMC ou que a ele tenham aderido deverão ser anulados pelo importador em sua escrita fiscal, mediante estorno, quando, posteriormente, remeter esses produtos nacionalizados à Zona Franca de Manaus. Não há previsão legal para manutenção do crédito nessas situações.*
>
> *Impugnação Improcedente.*
>
> *Crédito Tributário Mantido.*

4. Diante deste quadro, o contribuinte interpôs o recuso voluntário de fls. 748/775, oportunidade em que repisou os fundamentos desenvolvidos em impugnação, bem como protestou, *preliminarmente*:

(i) pelo reconhecimento quanto à nulidade do acórdão combatido em razão de uma suposta carência de fundamentação.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

6. O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais pressupostos formais para transpor o seu juízo de prelibação, razão pela qual dele tomo conhecimento, o que passo a fazer nos seguintes termos.

I. *Preliminar: da nulidade do acórdão recorrido pela ausência de motivação*

7. Como visto ao longo do relatório alhures desenvolvido, um dos fundamentos do recurso voluntário diz respeito à nulidade do acórdão vergastado, uma vez que, segundo a recorrente, tal decisão seria carente de motivação por não enfrentar todas as causas de pedir[1] desenvolvidas em sua impugnação.

8. Para a devida análise deste fundamento, mister se faz, neste instante, tecer algumas considerações essenciais a respeito da motivação das decisões de caráter judicativo, inclusive na instância administrativa.

(i) A motivação das decisões de caráter judicativo

9. Como é sabido, as decisões proferidas pela instância administrativa, assim como ocorre na instância judicial, devem necessariamente ser motivadas, sob pena de nulidade. A respeito da motivação das decisões proferidas no âmbito do processo administrativo federal, convém destacar os disposto no art. 31 do Decreto n. 70.235/72[2], bem como os artigos 2º e 50, ambos da lei n. 9.784/99[3]-[4].

10. Em verdade, as aludidas normas convergem - e nem poderia ser diferente - para o disposto no art. 93, inciso IX da Constituição Federal, que estabelece que todas as decisões devem ser fundamentadas, sob pena de nulidade[5].

11. Ainda a respeito da motivação, convém também sublinhar o disposto no art. 458, inciso II do Código de Processo Civil de 1973[6] (vigente à época em que proferido acórdão atacado) e que agora se encontra revigorado pelo disposto no art. 489 do novo *Codex*[7].

---

[1] A causa de pedir é um dos elementos identificadores de toda e qualquer ação, consistindo, esm suma, nos fundamentos fático-jurídicos que gravitam em torno de uma determinada lide. Doutrinariamente, é subdividida em (i) remota e (ii) próxima, sendo que "os 'fundamentos de fato' devem ser entendidos como a causa 'remota'; os 'fundamentos de direito', como a causa 'próxima'". (BUENO, Cássio Scarpinella. "Curso sistematizado de direito processual civil - vol 1. 4a. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 411).

[2] "Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências."

[3] "Art. 2o A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência."

[4] "Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
(...).
§ 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.
(...)."

[5] A citada regra constitucional é alçada ao "status" de cláusula pétrea, não sendo passível de alteração sequer por Emenda Constitucional, nos termos do art. 60, § 4º, inciso IV da Magna Lex.

12. Assim, toda e qualquer decisão proferida no âmbito de processo administrativo federal deve ser fundamentada, ou seja, deve ser justificada **em concreto** pelo julgador. *Com isto o princípio assegura não só a transparência da atividade judiciária, mas também viabiliza que se exercite o adequado* ***controle*** *de todas e quaisquer decisões jurisdicionais*[8]. E, quando se fala em controle das decisões de caráter judicativo por meio da sua motivação, se faz menção não só a um controle exterior ao processo, mas em especial a um controle interno, o que se dá pela ideia de recorribilidade[9].

13. O que se quer dizer, portanto, é que a existência de motivação de uma determinada decisão é que viabiliza (não apenas sob uma perspectiva formal, mas especialmente de modo substancial) o acesso efetivo às instâncias recursais mediante a interposição do recurso cabível. Em contrapartida, decisão imotivada (sem fundamento) é o mesmo que negar acesso ao grau recursal ou reduzi-lo à uma questão exclusivamente de forma, isso sem falar na própria supressão de instância.

14. Não obstante, ainda quando se fala em decisão motivada, *exigi-se também que a motivação seja* ***completa****, sem omitir pontos cuja solução pudesse conduzir o juiz a concluir diferentemente*[10]. Assim, *sempre que a sentença seja repartida em* ***capítulos****, cada um consistindo no julgamento de uma pretensão, todos eles devem ser precedidos de uma motivação que justifique a conclusão assumida pelo juiz*[11].

15. O que se quer dizer, portanto, é que a decisão deve fundamentar o acolhimento ou a rejeição de cada um dos pedidos e, consequentemente, de cada uma das correlatas causas de pedir próximas expostas ao longo da lide. Caso um mesmo pedido e, consequentemente, a mesma causa de pedir próxima correlata tenha mais de um fundamento, basta a adesão ou rejeição de um deles para que a decisão seja motivada. O que não se admite,

---

[6] "Art. 458. São requisitos essenciais da sentença:
(...);
II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;
(...)."

[7] "Art. 489. São elementos essenciais da sentença:
I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;
II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;
III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.
§ 1o Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:
I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;
II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;
III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;
IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;
V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;
VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento."

[8] "in" BUENO, Cássio Scarpinella. p. 165.

[9] Portanto, o princípio da motivação é um instrumento "que se põe a serviço da já trabalhada ideia de recorribilidade – só é possível recorrer, convenhamos, de decisão judicial cujos fundamentos sejam conhecidos, permitindo-se, assim, o controle da atividade jurisdicional." (CONRADO, Paulo César. Introdução à teoria geral do processo civil. 2ª. ed. São Paulo: Max Limonad, 2003. p. 71-72).

[10] DINAMARCO, Cândido Rangel. "Instituições de direito processual civil (vol. I)". 6ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. P. 249.

[11] "Op. cit. Loc. cit."

em contrapartida, é que um determinado pedido e a sua correlata causa de pedir próxima fiquem sem qualquer resolução.

16. Pois bem. Fixadas tais premissas, convém analisá-las a partir do caso decidendo, de modo a constatar se a decisão recorrida encontra-se ou não motivada, nos termos dos prescritivos legais alhures indicados.

(ii) A análise da decisão recorrida

17. Conforme desenvolvido acima, a constatação quanto à motivação ou não de uma decisão de caráter judicativo perpassa, necessariamente, por um confronto de suas razões com as causas de pedir apresentadas na demanda, em especial com as causas de pedir próximas. Nesse esteio, insta retomar quais foram as causas de pedir próximas desenvolvidas pela recorrente em sua impugnação de fls. 613/632, quais sejam:

(i) que em razão do que dispõe o GATT, não é possível conferir tratamento tributário diferenciado entre produtos nacionais e aqueles nacionalizados quando egressos de países membros do acordo;

(ii) a glosa do crédito de IPI neutraliza o benefício fiscal aplicável às remessas destinadas à Zona Franca de Manaus;

(iii) o Recorrente, na qualidade de importador de produto industrializado, é equiparado ao contribuinte do IPI, razão pela qual faz jus a manutenção do crédito nos termos do que dispõe o art. 4º da lei n. 8.387/91; e, por fim

(iv) as remessas destinadas à Zona Franca de Manaus equiparam-se à exportações, nos termos do que dispõe o Decreto-lei n. 288/67, c.c. o art. 40 da ADCT, o que também fundamentaria a manutenção do crédito.

18. Ao organizar tais fundamentos de forma sistemática, é possível acomodá-los em dois grupos. Um primeiro que abrange os itens "i", "ii" e "iii" alhures e que diz respeito aos reflexos do GATT para o deslinde da presente demanda. Por sua vez, há um segundo fundamento, *autônomo*, e que é destacado no item "iv" acima e que diz respeito à uma particularidade da Zona Franca de Manaus, mais precisamente da natureza das operações "internas" perpetradas com tal área de livre comércio.

19. Organizado tais fundamentos desta forma, é possível concluir que as causas de pedir próximas destacadas nos itens "i", "ii" e "iii" foram devidamente enfrentadas pelo acórdão combatido. Ainda que pela transcrição de trechos da solução de consulta COSIT n. 37, de 29/11/2013, é possível concluir que a DRJ entendeu que a manutenção dos créditos de IPI aqui debatida seria indevida por ausência de expressa previsão legal e que, por conseguinte, admitir tal manutenção no caso em tela implicaria dar interpretação extensiva àquilo que a decisão chamou de "incentivo" fiscal, o que estaria em descompasso com o disposto no art. 111 do CTN. É o que se observa do seguinte trecho da decisão recorrida:

> *O entendimento adotado pela fiscalização coaduna-se com a fundamentação expressa na Solução de Consulta nº 37 – Cosit, de 29/11/2013, tornada pública com a edição no Diário Oficial da União, de 12/12/2013, a qual abordou exaustivamente as questões suscitadas na impugnação. Por oportuno, cumpre frisar que, por força do art. 7º, V, da Portaria MF nº 341, de 12/07/2011 (DOU de 14/07/2011), o julgador que atua em DRJ deve observar rigorosamente as normas legais e regulamentares,*

bem assim o entendimento da RFB expresso em atos normativos. A observância de atos interpretativos baixados pela RFB completa a lógica do julgamento administrativo de 1ª instância. Por esse motivo, adoto como razões de decidir os argumentos da citada Solução de Consulta, no que diz respeito ao aproveitamento de créditos relativos à aquisição de produtos remetidos com suspensão para a ZFM, que passo a transcrever, com destaques de pontos que considero relevantes, em negrito.

(...).

21. Quanto à indagação do subitem 8.3, **relativa a manutenção do crédito do IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos de procedência estrangeira, importados pela consultante e revendidos para seus clientes localizados na ZFM** ou nas ALC, referidas no Ripi/2010:

21.1 note-se que, **no que diz respeito à ZFM, embora em razão do princípio da não-discriminação admita-se que a isenção (c/c a suspensão) em pauta seja extensiva ao produto nacionalizado, originário e procedente de país signatário do GATT/OMC ou que a ele tenha aderido, o estabelecimento importador (na operação, equiparado a estabelecimento industrial), ao dar saída a esse produto nacionalizado para a ZFM, deverá anular em sua escrita fiscal, mediante estorno, o crédito relativo ao IPI pago no desembaraço aduaneiro do mesmo produto. Isto porque, no caso da ZFM, o art. 4º da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, ao tratar das remessas para aquela região, somente assegurou a manutenção do crédito do IPI relativo às matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME) empregados na industrialização dos produtos remetidos para a referida zona franca, não prevendo a manutenção do crédito relativamente ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos que, apesar de importados, excepcionalmente, em situações como a ora sob análise, poderão entrar na ZFM com a isenção de que trata o inciso III do art. 81 c/c com a suspensão prevista no art. 84 do Ripi/2010. Aliás, convém notar que a manutenção de créditos prevista no art. 4º da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, tem caráter de incentivo, não admitindo, portanto, interpretação extensiva. Observe-se que esse entendimento encontra-se em consonância com a sistemática estabelecida no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, que se refere somente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem**; e

(...)

21.3 Convém ressaltar que a manutenção de créditos prevista nos artigos legais mencionados nos subitens 21.1 e 21.2 **tem caráter de incentivo, não admitindo, portanto, interpretação extensiva;** e que o entendimento ora exposto encontra-se em consonância com a sistemática estabelecida no **art. 11 da Lei nº**

> **9.779**, de 1999, que se refere somente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.
>
> (...) (grifos constantes no original).

20. Está claro que o contribuinte discorda de tal entendimento, o que se depreende das suas bens elaboradas manifestações processuais. Tal fato, entretanto, redunda em uma discussão de mérito, incapaz, todavia, de macular o sobredito acórdão de um vício decorrente da carência de motivação.

21. Resta, entretanto, a análise da causa de pedir próxima remanescente e que, por si só, i.e., de forma autônoma, tem o condão de afastar a pretensão fiscal em apreço: trata-se do fundamento aventado no sentido de que uma remessa destinada à Zona Franca de Manaus equipara-se a exportação, nos termos do que dispõe o Decreto-lei n. 288/67, c.c. o art. 40 da ADCT.

22. Por se tratar de fundamento autônomo, referida causa de pedir deve ser objeto de tratamento específico da decisão recorrida, sob pena de nulidade, sendo este também o entendimento da mais abalizada doutrina, aqui representada pelas lições de Gabriel Lacerda Troianelli[12]:

> *(...) Provocado pelos fatos e argumentos apresentados pelo contribuinte, o julgador administrativo deverá apreciá-los,* ***a todos****, em sua decisão. Caso contrário, tal decisão será total ou parcialmente desmotivada, e, portanto, nula. (...)*
>
> *Assim sendo, se responde que: a motivação na decisão do julgador administrativo consiste no expresso exame dos fatos e argumentos invocados pelo contribuinte.* (grifos nosso).

23. No presente caso, para refutar as alegações desenvolvidas pelo contribuinte e que se referem ao GATT, o acórdão atacado utilizou como seu *partes* dos fundamentos desenvolvidos na solução de consulta COSIT n. 37, de 29/11/2013. Referidos trechos, por seu turno, não apresentam qualquer consideração a respeito da equiparação com a exportação na hipótese de remessas de bens (nacionais ou nacionalizados) para a ZFM, o que, em tese, seria motivo autônomo e suficiente para afastar a exigência fiscal aqui combatida.

23 Nem se alegue que a razão de decidir utilizada para refutar a manutenção do crédito em relação às teses referentes ao GATT também seria passível de convocação para se contrapor ao fundamento aqui em destaque. E isso não seria possível na medida em que não existe uma única linha sequer a seu respeito no acórdão recorrido. Logo, concluir desta forma seria uma indevida conjectura por parte deste Tribunal, de modo a aproximar a atividade judicante deste órgão em um indevido "jogo" de adivinhação ou mesmo em uma missão de fé.

24. Em última *ratio*, as considerações aqui tecidas estão em compasso com o disposto na Súmula 283 do STF, que assim prevê:

> *É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos êles.*

25. Da mesma forma que um recurso não é admitido quando deixa de se opor a um fundamento capaz de, *por si só*, sustentar a decisão atacada, também não pode ser considerada motivada aquela decisão que deixa de analisar um motivo trazido por uma das

[12] "in" "Processo Administrativo Fiscal". São Paulo: Dialética. 5º volume. p. 74.

partes litigantes e que, *autonomamente*, é suficiente para infirmar a parte dispositiva da decisão. Aliás, neste exato sentido é o disposto no art. 489, § 1º, inciso IV do NCPC, *in verbis*:

> *Art. 489. São elementos essenciais da sentença:*
>
> *(...).*
>
> *§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:*
>
> *(...).*
>
> *IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;*
>
> *(...).*

26. Tratando do assunto, Fredie Didier Junior, Paula Sarno Braga e Rafael Alexandria de Oliveira assim professam:

> *Se a decisão não analisa todos os fundamentos da **tese** derrotada, seja ela invocada pelo autor ou pelo réu, será inválida por falta de fundamentação.(...) essa decisão contraria a garantia do contraditório, vista sob a perspectiva substancial, e não observa a regra da motivação da decisão*[13].

27. Diante deste quadro, tenho que a r. decisão recorrida é parcialmente nula, uma vez que carece de motivação, o que deve ser reconhecido *apenas* em relação ao fundamento desenvolvido pelo contribuinte e que diz respeito à necessidade de manutenção do crédito glosado em razão da equiparação da remessa destinada para a Zona Franca de Manaus com exportação, nos termos do que dispõe o Decreto-lei n. 288/67, c.c. o art. 40 da ADCT.

Dispositivo

28. *Ex positis*, **voto** para **dar provimento ao recurso voluntário** interposto pela Recorrente, no sentido de reconhecer a nulidade parcial da decisão emitida, devendo o órgão julgador veicular nova decisão para enfrentar, de forma específica, o fundamento que fora detalhado no presente voto e invocado pelo contribuinte em sua impugnação.

29. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator

[13] "in" " Curso de direito processual civil - vol. 02.". 10a. ed. Salvador: Jus Podivm, 20115. p. 337.