



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

Processo nº 13150.000131/2002-95
Recurso nº 143.836 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.293 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2009
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente MARISOL S/A
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 20/03/2002

MERCADORIA NACIONAL OU NACIONALIZADA EXPORTADA A TÍTULO DEFINITIVO. IMPORTAÇÃO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA.

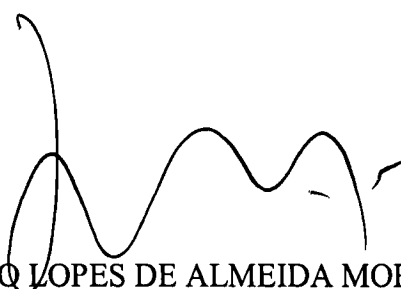
A reimportação de produtos nacionais, exportados sob o regime de exportação temporária, quando descumpridas as condições estabelecidas nesse regime, não impede a incidência dos tributos aduaneiros, ademais quando comprovado que a referida reimportação ocorreu por liberalidade da própria empresa exportadora, ficando afastado o retorno de mercadoria por "fatores alheios à sua vontade".

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO
Presidente


LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Regina Maria Godinho (Suplente) e Mércia Helena Trajano D'Amorim e Marcelo Ribeiro Nogueira.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Contra o Sujeito Passivo acima identificado foi lavrado Auto de Infração do Imposto de Importação (II), fls. 01/12, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado nos valores totais de R\$ 97.745,89, inclusive encargos legais.

A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 02/04 e 12, foi, em síntese, a seguinte:

"Falta de Recolhimento:

Em 20 de março de 2002, a empresa MARISOL S. A., CNPJ 84.429.752/0001-62, com sede à Rua Bernardo Dornbusch, 1.300 - Centro - Jaraguá do Sul - SC, registrou a Declaração de Importação (DI), modalidade Consumo, de nº 02/0247723-6. Ao efetuar tal registro, considerou que não havia impostos a recolher, pois selecionou, como regime de tributação para o Imposto de Importação (II) a opção NÃO INCIDÊNCIA.

Em 21 de março de 2002, através de seu representante legal, a empresa MARISOL S. A. requereu à autoridade aduaneira o reconhecimento de que tal importação não provocou a ocorrência do fato gerador do imposto de importação. Este requerimento deu origem ao processo 13150.000090/2002-37, que teve como despacho final, em 03 de junho de 2002, o indeferimento do pedido.

Nesse requerimento, a MARISOL S. A. alegou que as mercadorias descritas na DI 02/0247723-6 foram exportadas, a título definitivo, pela própria empresa e pela MAJU TÊXTIL S. A. (incorporada pela MARISOL S/A em 29 de dezembro de 2000), e que teria o direito a reimportar tais mercadorias sem a incidência do Imposto de Importação, com fundamento no art. 88, inciso II, alínea "e" do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/1985, o qual estabelece que não constitui fato gerador do imposto de importação a entrada no território aduaneiro de mercadorias que retornem ao País por fatores alheios à vontade do exportador.

A primeira questão está em definir se mercadoria fabricada no Brasil, exportada para a Bolívia a título definitivo e que agora retorna ao Brasil - ao estoque da firma que antes havia exportado o produto - está sujeita ao Imposto de Importação.

O art. 86 do Regulamento Aduaneiro prevê que o fato gerador do Imposto de Importação é a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro. O art. 84, em seu parágrafo único, considera desnacionalizada a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada a título definitivo. Esse mesmo artigo considera ainda como estrangeira, para efeito de incidência do

Imposto de Importação, a mercadoria desnacionalizada que vier a ser importada.

Os incentivos às exportações brasileiras, principalmente os incentivos fiscais (Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, dentre outros), fazem com que o produto exportado tenha, no exterior, um preço bem menor do que no próprio mercado interno. Estudo elaborado pela Coordenação-Geral de Política Tributária - COPAT, da Secretaria da Receita Federal, indica que o ICMS, a COFINS e o IPI corresponderam a 39,09 % da carga tributária no Brasil no ano de 2001.

Não é possível, pois, manter o entendimento de que a importação de produtos desnacionalizados goza da não incidência do Imposto de Importação - II e demais impostos, uma vez que teríamos a absurda situação em que esses produtos exportados (com grande investimento do País por meio dos incentivos), se importados, fariam concorrência desleal com os mesmos produtos do mercado nacional, criando a possibilidade de um mercado internacional fictício.

Note-se que os produtos exportados sob o regime de exportação temporária (como, por exemplo, mercadorias destinadas a feiras ou exposições, produtos para conserto - art. 370 do Regulamento Aduaneiro) não recebem qualquer desses incentivos, até porque não se trata de venda (receita de exportação) da empresa exportadora. No retorno desses produtos, observados, ou não todos os requisitos do regime, não há razão alguma para gravar esses mesmos produtos com o Imposto de Importação. Pertenciam à economia nacional e a esta simplesmente retornam, sem causar qualquer prejuízo. Por outro lado, no caso em tela, as mercadorias foram exportadas a título definitivo, o que descaracteriza esta possibilidade de não incidência do Imposto de Importação.

Como já foi informado, o art. 88, inciso II, alínea "e", do Regulamento Aduaneiro afirma que não constitui fato gerador do imposto de importação a entrada no território aduaneiro de mercadorias que retornem ao País por fatores alheios à vontade do exportador. Consta que alheio significa: que não é nosso, que pertence a outrem (Aurélio Buarque de Holanda Ferreira. Novo Dicionário da Língua Portuguesa, 2ª ed. revista e aumentada, 29ª reimpressão, Ed. Nova Fronteira, p. 85). Assim, para enquadrar o retorno da mercadoria na referida alínea do art. 88, é necessário que esse retorno ocorra contra a vontade do exportador.

A Auditora Fiscal da Receita Federal, Sílvia Maria Pádova, matrícula SIPE 57.707, a quem a Declaração de Importação foi distribuída para exame documental, registrou no SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior) exigência para que o contribuinte apresentasse o contrato de compra e venda e outros documentos que amparavam a transação no momento da exportação do Brasil para a Bolívia. Através de seu representante legal, a MARISOL S. A. apresentou várias correspondências e um contrato de distribuição.

O contrato de distribuição mencionado foi firmado entre a MARISOL S. A. (exportador em questão) e GALERY IMPORTACIONES SRL (empresa boliviana que importou as mercadorias em discussão). Esse contrato, datado de 12 de

julho de 1991, estabelece em sua "CONDICIÓN GERAL Nº 5" que a IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA (GALLERY IMPORTACIONES SRL) "poderá deixar de receber os produtos, sem sujeitar-se à qualquer penalidade contratual, se seu estabelecimento ficar impedido de recebê-los, em razão de medidas determinadas por autoridades públicas e que não sejam por sua culpa ou responsabilidade, devendo devolvê-los com a exposição de motivos justificando o não recebimento". Esta é a única condição do contrato que faz referência à devolução de mercadorias. Já seria suficiente para caracterizar que a MARISOL S. A. aceitou a devolução por vontade própria.

Há, ainda, outros elementos que corroboram a tese de que a MARISOL S. A. não recebeu as mercadorias por fatores alheios à sua vontade. Em 24 de agosto de 2000, a GALLERY enviou carta à MARISOL S. A. na qual expôs que "muy comedidamente solicitamos la autorización para la devolución de las mercaderías correspondientes a las facturas: 1756082, 1755893, 4755885, 1803628, 1804712, 1750669, 1750716 y 1750787, por um valor total de US\$ 108.498,02, debido a que sus colores no han tenido ninguna aceptación en nuestro mercado, y pese a todas las acciones comerciales para lograr su venta o liquidación, estas permanecen sin ningún movimiento en nuestro inventario."

Traduzindo, embora desnecessário: Cordialmente solicitamos a autorização para a devolução das mercadorias correspondentes às faturas: 1756082, 1755893, 4755885, 1803628, 1804712, 1750669, 1750716 e 1750787, por um valor total de US\$ 108.498,02, devido a que suas cores não tiveram aceitação em nosso mercado, e apesar de todos os esforços comerciais para conseguir sua venda ou liquidação, elas permanecem sem nenhum movimento em nosso inventário.

Ou seja, a GALLERY solicitou autorização para a devolução das mercadorias - uma vez que não dispunha de motivação amparada no contrato de distribuição assinado entre as duas

A MARISOL S. A. respondeu em 15 de janeiro de 2001: "La mercadería la podremos recibir de vuelta yá que en Brasil la podremos ofrecer a clientes que compran saldos a un precio más económico, yá que esta mercadería és de colecciones anteriores.". Em outro parágrafo: "Tenemos entendido que el valor de la devolución va a reflejar en compra futura y les pedimos especial atención con las compras de la próxima temporada invierno para que sea mas acertada por parte de Uds., para que en el futuro no volvamos a tener problemas de venta en su mercado."

Traduzindo: Poderemos receber de volta a mercadoria já que no Brasil poderemos oferecê-la a clientes que compram saldos a um preço mais econômico, uma vez que esta mercadoria é de coleções anteriores. Entendemos que o valor da devolução se refletirá em compra futura e pedimos especial atenção com as compras da próxima temporada inverno para que seja a mais correta por parte dos Srs., para que no futuro não tornemos a ter problemas de vendas em seu mercado.

Analisando a resposta da MARISOL S. A., observa-se que aceitou a devolução sem manifestar oposição e, ainda, que aparentemente o seu objetivo era revender as mercadorias no território nacional.

De outro giro, se o desejo do contribuinte fosse retornar as mercadorias ao estoque para reexportá-las para um terceiro país, fazendo jus aos incentivos fiscais, não deveria tê-lo feito através de importação comum (Declaração de Importação para Consumo), que incorpora o produto no mercado nacional, mas através de algum dos vários regimes aduaneiros especiais. Poderia, ainda, optar pelo trânsito aduaneiro de passagem, o que permitiria que a mercadoria proveniente da Bolívia seguisse, através de Brasil, para o terceiro país interessado na aquisição de tais mercadorias. Diante do exposto, conclui-se que houve a falta de recolhimento em tempo legal de tributo referente a Imposto de Importação (II). Sendo assim, cobra-se a diferença de imposto, em face de tal incorreção, somado aos acréscimos legais devidos.

Enquadramento Legal: Artigos 12, 77, inciso I, 80, inciso I, 83, 86, 87 (inciso I ou II), 99, 100, 103, 111, 112, 411 a 413, 418, 444, 499, 501, inciso III, 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, c/c arts. 3º, 4º e 8º da Medida Provisória nº 297/91; arts. 3º, 4º, 5º, 6º e 11 da Medida Provisória nº 298/91; arts. 3º, 4º, 6º e 37 da Lei Nº 8.218/91.”

Inconformado com a autuação acima descrita, cuja ciência ocorreu em 08/08/2002 (Aviso de Recepção às fls. 77), o contribuinte, através de seu procurador (instrumento às fls. 144/149), em 29/08/2002, apresenta impugnação (fls. 78/98), alegando o seguinte:

“MARISOL S. A., pessoa jurídica de direito privado, estabelecida na Rua Bernardo Dornbusch, nº 1.300, Centro, na cidade de Jaraguá do Sul - SC, inscrita no CNPJ sob nº 84.429.752/0001-62, através de seu representante legal adiante assinado, não se conformando com o auto de infração acima referido, lavrado pelos Srs. Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, vem, mui respeitosamente à presença de Vossa Senhoria, no prazo legal, interpor

IMPUGNAÇÃO, em conformidade com as disposições dos arts. 15 e seguintes do Decreto nº 70.235/72, pelos motivos de fato e de direito que passa a expor, e ao final requerer.

DOS FATOS

A empresa impugnante teve contra si lavrado o presente Auto de Infração, processo nº 13150.000131/2002-95- do qual tomou ciência em 07/08/2002, cuja descrição dos fatos e enquadramento legal, apresentada pelos Srs. Auditores-Fiscais, Sílvia Maria Pádova e Allan Patrick Medeiros Lucas, pode ser assim resumida:

FALTA DE RECOLHIMENTO (...)

Foi apurado o valor total do crédito tributário de R\$ 97.745,89 (noventa e sete mil, setecentos e quarenta e cinco reais e oitenta e nove centavos), referente ao imposto supostamente devido, juros de mora (calculados até 28/06/2002) e multa proporcional.

Assim, a presente autuação resulta de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, quando o Fisco (equivocadamente) entendeu haver ocorrido infração, qual seja, a falta de recolhimento do Imposto de Importação.

Entretanto, malgrado o respeito e acatamento que tem a impugnante pelo trabalho realizado pelos Srs. Auditores Fiscais, no presente caso, não foi aplicado o melhor direito, conforme restará amplamente demonstrado a seguir.

DO DIREITO

Conforme se extrai do Auto de Infração ora atacado, e dos seus anexos, o pretense crédito tributário lançado é decorrente de falta de recolhimento de Imposto de Importação pelo contribuinte, ora impugnante.

Contudo, incabível a cobrança de Imposto de Importação sobre a operação ocorrida, como equivocadamente pretende o Fisco.

Com efeito, a empresa impugnante registrou a Declaração de Importação (DI), modalidade Consumo, de nº 02/0247723-6, e considerou não haver incidência de impostos na operação.

No entanto, o ingresso das mercadorias descritas no território nacional, como efetivamente ocorreu, não configura fato gerador do Imposto de Importação, por vários fundamentos, nos termos que demonstraremos.

DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Reputamos válido, para bem situar a discussão, enveredar por algumas digressões acerca da matéria. Da doutrina de HUGO DE BRITO MACHADO extraímos que "Predominante, no imposto de importação, é sua função extrafiscal. Ele é muito mais importante como instrumento de proteção da indústria nacional do que como instrumento de arrecadação de

recursos financeiros para o tesouro público." (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 14 ed.. São Paulo. Malheiros Editores, 1998. p. 215-216).

O Imposto de Importação é de competência da União Federal, conforme o art. 153, I, da Constituição da República Federativa do Brasil, e segundo frisam LEO KRAKOWIAK e RICARDO KRAKOWIAK (KRAKOWIAK Leo; KRAKOWIAK, Ricardo. Os Impostos de Importação e Exportação. In: MARTINS. Ives Gandra da Silva (Coord.). Curso de Direito Tributário. 7ª ed., São Paulo: Saraiva, 2000. p. 439), incide sobre o comércio exterior e é cobrado com função fiscal e regulatória, na medida em que se presta não só à arrecadação mas também, graças à variação de suas alíquotas, à disciplina do fluxo de importação.

Conforme a doutrina de ALIOMAR BALEEIRO:

"Imposto dos mais antigos no mundo, o de importação evoluiu de receita puramente fiscal para instrumento extrafiscal destinado à proteção dos produtores nacionais e, mais tarde, também a do câmbio e do balanço de pagamentos. Perdeu, assim, a sua importância como fonte de receita - a maior no tempo da monarquia brasileira - e ganhou relevo como arma de política econômica e fiscal."

(...)

Incide sobre mercadorias estrangeiras no momento em que penetram no território nacional por qualquer via de acesso, embora, por lei, devam entrar por certos locais providos de repartições alfandegárias."

(BALEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11 ed.. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 212).

Reza a vigente Constituição da República Federativa do Brasil:

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;"

O Código Tributário Nacional, tratando dos impostos, estabelece:

"Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional."

"Art. 22. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;"

O Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966; recepcionado pela nova ordem constitucional, que dispõe sobre o imposto de importação, prescreve:

"Art. 1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre a mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. (Caput com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472- de 01/09/1988)

§ 1º - Para fins de incidência do imposto, considerar-se-á também estrangeira a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada, que retornar ao País, salvo se (Parágrafo acrescido pelo Decreto-Lei no 2.472, de 01/09/1988):

a) enviada em consignação e não vendida no prazo autorizado,

b) devolvida por motivo de defeito técnico, para reparo ou substituição.

c) por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador.

d) por motivo de guerra ou calamidade pública:

e) por outros fatores alheios à vontade do exportador.

§ 2º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no Território Nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira. (Parágrafo único renumerado para § 2º pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)"

Já o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/1985, estabelece:

"Art. 83 - O imposto incide sobre mercadoria estrangeira (Decreto-Lei nº 37/66. artigo 1º.

Art. 84 - Considera-se estrangeira, para efeito de incidência do imposto (Decreto-Lei nº 37/66. artigo 93):

I) a mercadoria desnacionalizada, que vier a ser importada

II) a mercadoria nacional ou nacionalizada:

a) reimportada, quando descumpridas; as condições do regime de exportação temporária.'

b) que, após processo de beneficiamento ou transformação realizados no exterior, resultar em espécie diversa daquela prevista no processo de exportação temporária.

§ 1º - Considera-se desnacionalizada a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada a título definitivo.

(...)

Art. 86 - O fato gerador do imposto é a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro (Decreto-Lei nº 37/66, artigo 1º).

Parágrafo único - Para efeitos fiscais, será considerada como entrada no território aduaneiro a mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta for apurada pela autoridade aduaneira (Decreto-Lei 1.137/66, artigo V, parágrafo único).

(...)

Art. 88 - Não constitui fato gerador do imposto a entrada no território aduaneiro:

I) de mercadoria à qual tenha sido aplicado o regime de exportação temporária, salvo o disposto no inciso II do artigo 84 (Decreto-Lei nº 37/66, artigo 92, parágrafo único),

II) de mercadorias que retomem ao País nas seguintes condições (Decreto-Lei nº 491/69, artigo 11):

a) enviadas em consignação e não vendidas nos prazos autorizados.

b) por defeito técnico que exija sua devolução para reparo ou substituição;

c) por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador,

d) por motivo de guerra ou calamidade pública.

e) por quaisquer outros fatores alheios à vontade do importador,"

Estes os dispositivos legais mais afetos à discussão e que julgamos mereciam transcrição. Passemos, então, às minúcias do problema que se nos apresenta.

DO CONTRATO DE DISTRIBUIÇÃO

Conforme os documentos anexos, a MARISOL S.A. (ora impugnante) firmou, em 01/07/1991, Contrato de Distribuição com a GALERY IMPORTACIONES SRL, importadora e distribuidora localizada na Bolívia.

O referido contrato de distribuição, que tem por objeto a compra, distribuição e comercialização, pela importadora e distribuidora, de produtos da fornecedora, foi firmado por prazo indeterminado.

Através do referido contrato de distribuição, diversas vendas, ao longo de anos, foram feitas para a Bolívia, colaborando a empresa ora impugnante com as exportações brasileiras.

Interessam-nos, neste momento, vendas realizadas em períodos de setembro de 1999 a dezembro de 2000, conforme faturas anexas.

DA DEVOLUÇÃO DAS MERCADORIAS - DA OPERAÇÃO DE "REIMPORTAÇÃO"

Dentre as mercadorias exportadas pela MARISOL S.A., algumas foram devolvidas pela GALERY IMPORTACIONES SRL., por motivos comerciais.

A importadora boliviana, GALERY IMPORTACIONES SRL, em correspondências datadas de 24 de agosto de 2000 e 22 de dezembro de 2000, solicitou a autorização para a devolução das mercadorias correspondentes às faturas nºs 1803628, 1804712, 1750669, 1750716, 1750787, 1756082, 4755885 e 1755893.

A fornecedora, MARISOL S.A., aceitou as devoluções, conforme documentação anexa, correspondências datadas de 31 de outubro de 2000 e 15 de janeiro de 2001. Alegou, na correspondência em que excepcionalmente aceitou a devolução das mercadorias referentes às faturas mencionadas, que o fazia considerando que a importadora, GALERY, havia tentado vender as mercadorias referidas, mas não houve aceitação do mercado.

Entretanto, a verdade é que a MARISOL S. A. aceitou a devolução das mercadorias por ser esta medida a única a ser tomada em tal situação, haja vista que não houve o pagamento integral, por parte da importadora, do valor contratado.

Conforme fazem prova as cópias das faturas em anexo, o seu vencimento já havia ocorrido, sem que houvesse o adimplemento total da obrigação pela GALERY. Assim, o meio encontrado pela MARISOL S. A. foi aceitar a devolução das mercadorias para minimizar os prejuízos advindos do inadimplemento do contrato.

Do total de aproximadamente US\$ 110.000,00 (cento e dez mil dólares), somente cerca de US\$ 20.000,00 (vinte mil dólares) foram recebidos pela MARISOL S.A., conforme comprovam os documentos anexos.

Ademais, as mercadorias em questão, por se tratarem de roupas de coleções passadas (conforme documentação, vendidas entre 1999 e 2000), praticamente não têm mais valor comercial no Brasil.

Ora, a MARISOL S. A., tendo vendido para a GALERY as mercadorias descritas nas faturas nºs 1803628, 1804712, 1750669, 1750716, 1750787, 1756082, 4755885 e 1755893, e em face do inadimplemento do contrato por esta (Importadora boliviana GALERY), aceitou a devolução dos produtos, os quais já haviam perdido seu valor de mercado, para evitar maiores prejuízos, tendo em conta que a GALERY não havia pago todo o valor devido, nem o faria.

No entanto, quando do retomo destas mercadorias para a empresa, ficaram as mesmas retidas na IRF Cáceres por falta do recolhimento do Imposto de Importação, por entender o Fisco que houve reimportação de mercadoria.

DO FATO GERADOR DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Importante frisar que “O fato gerador do imposto é a entrada em território nacional do produto importado do exterior com o ânimo de ser internado no País” (COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 3 ed.. Rio de Janeiro: Forense. 1999. p. 446). É o que dispõem os arts. 19 do CTN, 1º do DL nº 37/66, e 86 do Regulamento Aduaneiro.

No caso em exame, aplicou-se o dispositivo legal que determina que, para fins de incidência do imposto, também se considera estrangeira a mercadoria nacional, ou nacionalizada, que for exportada e retomar ao País. É dizer, lavrou-se o presente Auto de Infração porque o Fisco considerou estrangeiro o produto reimportado.

Porém, é preciso perquirir-se no sentido de analisar se efetivamente ocorreu o fato gerador do Imposto de Importação. De fato, esta análise é de suma importância. Ressaltou HAMILTON DIAS DE SOUZA:

"... o aspecto material é a própria essência do fato em sua materialidade objetiva. Assim, sua exteriorização deve dar-se por meio de circunstância que reflita sua ocorrência através de elemento essencial, não accidental. Ora, a importação, como fenômeno econômico, é a trazida de mercadorias estrangeiras para o país, iniciando-se com o pedido de guia de importação e contratação de câmbio e, preenchidas as formalidades preliminares, dá-se o embarque dos bens no exterior até sua entrada no território nacional. Verificada esta, o fenômeno 'importação' está completo, não sendo essencial que se verifique a retirada dos bens do recinto aduaneiro." (SOUZA. Hamilton Dias de. Estrutura do Imposto de Importação no Código Tributário Nacional. São Paulo: IBDT/Resenha Tributária. 1980. p. 25-26).

Conforme leciona PAULO DE BARROS CARVALHO (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 1985. p. 132), a regra matriz da incidência tributária é composta de um descritor e de um prescritor. No primeiro encontram-se os critérios para o reconhecimento do fato que dará ensejo ao nascimento da relação jurídica do tributo e que são os critérios material, espacial e temporal. No segundo, estão os critérios para identificar o vínculo que nasce; a saber o pessoal e o quantitativo.

Para o nascimento da obrigação tributária é preciso que aconteça a subsunção do fato à norma, Não havendo o preenchimento das situações previstas na hipótese de incidência, não ocorre o fato gerador, não nascendo a obrigação tributária.

É diante desta situação que nos encontramos!

A obrigação ex lege de pagar tributo surge com a ocorrência do pressuposto de fato (Cf FALCÃO, Amílcar de Araújo. Fato Gerador da Obrigação Tributária. 6ª ed., Rio de Janeiro: Editora Forense, 1997. p. 02), que é o fato gerador. É dizer, somente se pode considerar existente no mundo jurídico tributário a obrigação tributária, quando verificada a ocorrência fática da hipótese legal. O eminente doutrinador HUGO DE BRITO MACHADO leciona que "O tributo somente é devido quando consumado o fato sobre o qual incide a norma de tributação, ou, em outras palavras, quando concretizada a hipótese de incidência tributária." (MACHADO. Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 14ª ed.. São Paulo: Malheiros Editores, 1998).

LUCIANO AMARO tenta simplificar o tema afirmando que "a associação do mandamento (contido na lei) à hipótese (também nela descrita), que desencadeia a subsunção à norma legal dos fatos que refletem aquela hipótese, é fenômeno que não se restringe à seara tributária, mas se apresenta igualmente

noutros setores do direito," (AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1997. p. 237-238".

No que tange ao fato gerador - ou hipótese de incidência realizada, fato imponible, facto tributário, fato jurídico tributário, ou ainda outras terminologias adotadas pela doutrina - importante é asseverar que, não ocorrida a hipótese legal, isto é, não realizado o fato gerador, não nasce a obrigação tributária.

Insistimos nisto porque, in casu, entendemos não haver ocorrido o fato gerador do Imposto de Importação!

O simples ingresso de mercadoria estrangeira no território nacional não pode, indistintamente, ser considerado importação. Como lembra SACHA CALMON NAVARRO COELHO, "Por suposto, nos casos dos navios, trens, caminhões e aeronaves que adentram o País de passagem, ou que aqui pousam e estacionam, atracam e depois partem para outros destinos com as mercadorias que transportam, não há cogitar de fato gerador." (COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 3ª ed. Rio de Janeiro: , Forense, 1999. p. 446). Ora, esse exemplo nos mostra que nem toda entrada de mercadoria no País é considerada importação. Assim, in casu, mister analisar-se se estamos realmente diante de uma importação, ou outro tipo de operação.

Conforme o magistério de FÁTIMA FERNANDES RODRIGUES DE SOUZA, para que se delineie o real alcance do texto legal definidor do aspecto material do imposto de importação, "é necessário destacar três elementos constantes da definição do art. 19, do CTN, a saber - entrada; território nacional; produto estrangeiro" (MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 1998, p.165).

Neste diapasão, a autora assevera ser a importação, que é o objetivo do imposto, o fato econômico que revela também uma situação jurídica. E afirma:

"Logo, a entrada a que a norma se refere há de ser aquela denotadora da realização de uma importação, mediante a qual o produto estrangeiro ingresse no território nacional para ser incorporado a economia interna, destinando-se ao consumo no País.

Não é, portanto, qualquer entrada de produto estrangeiro no território nacional que está apta a configurar fato gerador do imposto de importação. Somente a que represente a exteriorização daquele fato econômico que o constituinte incluiu na esfera de competência da União. ou seja. somente a exteriorização de uma operação de Importação.

(...)

O que importa, portanto, para que a entrada configure fato gerador do imposto, é que se dê em virtude da realização de uma importação, destinando-se, o produto estrangeiro, a integrar a economia nacional.

(...)

O segundo elemento a ser analisado, na interpretação do art. 19 do CTN, é o conceito de território nacional, que revela o aspecto espacial da norma de incidência, determinando o local da ocorrência do fato gerador.

(...)

Ao invés do conceito político de território nacional, o Regulamento Aduaneiro adota um conceito administrativo, considerando território aduaneiro aquele sobre o qual a Aduana tem jurisdição. Esse conceito abrange, apenas, o território geográfico, excluído o que, por extraterritorialidade, é considerado território pátrio.

(...)

Por fim, resta analisar, como último elemento na interpretação do art. 19, o conceito de produto estrangeiro.

Do que foi dito inicialmente a propósito do conceito de entrada e da irrelevância do título jurídico a que a importação é realizada, já decorre que o termo "produto" abrange tanto a mercadoria (aquele que é importado para integrar o processo industrial ou comercial, com destino ao consumo) quanto o bem (aquele que é destinado ao uso do próprio importador).

O problema que se põe é o de saber se a norma se refere a produto de origem estrangeira, ou de procedência estrangeira, pois, no último caso, o imposto incidiria também sobre produtos de origem nacional que, exportados, viessem a ser reimportados.

O art. 19 do CTN surgiu sob a égide da EC nº 18/65, que - diferentemente das Cartas anteriores, que se referiam a produto de procedência estrangeira - fala em imposto sobre a importação de produtos estrangeiros. As Constituições posteriores, inclusive a atual, descreve o objeto do imposto da mesma maneira. Logo, não há como sustentar ser passível de tributação produto de origem brasileira que seja reimportado, pois isso significaria ampliar a materialidade do imposto ao arrepio da Constituição." (MARTINS. Ives Gandra da Silva (Coord.). Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo. Saraiva. 1998. p. 166-169).

E dizer, o Imposto de Importação é devido quando um produto estrangeiro dá entrada no território nacional.

No caso dos autos, o contribuinte exportou mercadorias que foram devolvidas pela adquirente, por motivos mercadológicos.

Será que estamos diante de uma importação (ou reimportação, como chama o Fisco)? Se sim, pode esta operação sofrer a incidência de Imposto de Importação?

Por diversos fundamentos, a resposta é sempre negativa!

DA INTERPRETAÇÃO DA NORMA CONSTITUCIONAL

A Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 05/10/1988, dispõe:

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;"

O Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172; de 25/10/1966, tem a seguinte redação:

"Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional."

Foi sob a vigência da Constituição de 1946 que o CTN foi editado, A redação original do art. 15, I, da Constituição de 1946 estabelecia:

“Art. 15. Compete à União decretar impostos sobre:

I - importação de mercadorias de procedência estrangeira;”

A Emenda Constitucional nº 18, de 01/12/1965, alterou este dispositivo, dispondo em seu art. 7º o seguinte:

“Art. 7º Compete à União:

I - o imposto sobre a importação de produtos estrangeiros;”

Por este motivo o CTN se refere a produtos estrangeiros e não a mercadorias de procedência estrangeira. Ou seja, o CTN, editado em 1966, foi redigido em consonância com a Constituição então vigente, promulgada a 18/09/1946, e na questão particular do imposto de importação, alterada pela Emenda Constitucional nº 18, de 01/12/1965.

Na mesma esteira, a Constituição de 1967, em seu art. 22, I, estabeleceu que à União competiria decretar impostos sobre “importação de produtos estrangeiros”. Esta redação se manteve com a Constituição de 1969, em seu art. 21, I, e, como já referido, igualmente na Constituição Federal de 1988, no art. 153, I.

É preciso que se interprete a norma constitucional. O emérito doutrinador PAULO BONAVIDES ensina que:

“Interpretação, no entendimento clássico de Savigny, é a reconstrução do conteúdo da lei, sua elucidação, de modo a operar-se uma restituição de sentido ao texto viciado ou obscuro.

Trata-se evidentemente de operação lógica, de caráter técnico mediante a qual se investiga o significado exato de uma norma jurídica, nem sempre clara ou precisa.

Busca a interpretação, portanto, estabelecer o sentido objetivamente válido de uma regra de direito. Questiona a lei, não o direito. Objeto da interpretação é, de modo genérico, a norma jurídica contida em leis, regulamentos ou costumes. Não há norma jurídica que dispense interpretação.” (BONAVIDES, Paulo. Curso de Direito Constitucional. 5 ed.. São Paulo: Malheiros Editores, 1994. p. 398).

Ainda no que tange à interpretação da norma constitucional, e perquirindo acerca de seus efeitos, pertinente, deter-se um pouco mais sobre a questão. No dizer de MARIA HELENA DINIZ:

“A norma constitucional não rege todo o fazer, todo e qualquer comportamento humano, nem mesmo concede pautas ou critérios que assinalam os limites de sua incidência ao cidadão comum, por ser uma diretiva ao órgão com competência normativa.

É da essência da Constituição ser limitador dos poderes públicos, que não podem agir senão de acordo com ela. As normas constitucionais restringem a sua órbita de ação. Essa possibilidade de limitação Jurídica é mais evidente no regime de Constituição rígida. A Constituição apresenta limites à atividade dos órgãos competentes para elaborar normas.

Os elementos limitativos, que se manifestam nas normas atinentes aos direitos democráticos, aos direitos fundamentais, às garantias constitucionais, restringem a ação dos poderes estatais e dão a tônica do Estado de Direito. A Constituição, portanto, contém normas básicas que determinam como e por quem vão ser elaboradas as demais normas.

A norma constitucional apresenta preceitos sobre a produção de outras normas.

Nenhuma norma, seja de direito público, seja de direito privado, pode contrariar o comando constitucional, sob pena de ser decretada sua inconstitucionalidade pelo Poder Judiciário. As normas constitucionais são supremas, a elas todas devem adequar-se.” (DINIZ, Maria Helena. Norma Constitucional e seus Efeitos. 4 ed.. São Paulo: Saraiva. 1998. p. 13-14).

Bem, se a atual Constituição Federal fala em impostos sobre importação de produtos estrangeiros, não pode a legislação infraconstitucional pretender tributar aquilo que a Carta Magna não permite.

Assim, se a Lei Maior estabelece que à União Federal compete instituir imposto sobre a importação de produtos estrangeiros, não pode, de maneira alguma, a legislação infraconstitucional, prever a cobrança de imposto de importação sobre mercadorias que não sejam estrangeiras. Não basta que o produto esteja vindo de outro país, é preciso que seja produto estrangeiro, conceito distinto de mercadoria de procedência estrangeira.

Nos parece claro que quando a Constituição Federal de 1946 falava em mercadoria de procedência estrangeira, permitia que qualquer produto que adentrasse no território nacional, vindo de outro país, poderia sofrer a tributação do imposto de importação. Contudo, quando a Constituição Federal (com a EC nº de 1965, e desde então até hoje) passou a prever a incidência do imposto de importação sobre produtos estrangeiros, restringiu a possibilidade de incidência desta exação somente às mercadorias efetivamente estrangeiras, excluindo do campo de incidência da norma os produtos nacionais que, saídos do Brasil, ao país retornassem.

Ora, o Decreto-Lei nº 37/66 estabelece ser considerada estrangeira a mercadoria nacional, ou nacionalizada, que for exportada e retornar ao país (estabelecendo algumas exceções para tal situação).

No mesmo sentido enveredou o Regulamento Aduaneiro, que dispõe ser considerada estrangeira, dentre outras, a mercadoria nacional, ou nacionalizada, que for reimportada.

Ora, estes dispositivos estão em manifesta afronta à Constituição Federal, porque consideram estrangeira, para fazer incidir imposto de importação, mercadorias nacionais que, após exportadas, retornem ao país.

Isto foge ao campo de incidência do tributo, delimitado pela Carta Magna, que abrange os produtos estrangeiros. Mercadorias nacionais, quando exportadas e reimportadas, não são produtos estrangeiros. São produtos nacionais reimportados, e por isso não tributáveis pelo imposto de importação.

DOS PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS

O Egrégio Supremo Tribunal Federal, ao ensejo do “julgamento do RE nº 90.512-0/SP em 07/08/1980, sendo relator o Eminentíssimo Ministro Xavier de Albuquerque, decidiu matéria análoga a que se nos apresenta. A ementa identificou tratar-se o julgamento de

"Reimportação de mercadorias ocorrida um ano após exportadas." Tratando de caso concreto em que se fazia distinção entre os textos constitucionais, no que se refere a produtos estrangeiros e mercadorias de procedência estrangeira, assim se posicionou o Relator:

"Não creio que, considerados os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, possa considerar-se indiferente a mudança de linguagem dos textos constitucionais e legais. Importação de mercadorias de procedência estrangeira é conceito abrangente, que pode compreender a entrada no território brasileiro de mercadoria nacional procedente do exterior, mas importação de produtos estrangeiros é conceito de contornos muito mais restritos, que não admite semelhante enxertia."

Com fulcro neste robusto argumento, o Ministro Relator entendeu ser inconstitucional o art. 93 do Decreto-Lei nº 37/66 (atualmente já com outra redação), que considerava estrangeira, para efeito do imposto de importação, a mercadoria nacional ou nacionalizada reimportada. Porém, por maioria de votos (vencido o relator), o E. STF decidiu por não conhecer do recurso.

Posteriormente, em 06/03/1986, o E. STF, julgando o RE nº 104.306-7/SP, ao qual deu provimento por unanimidade, relator o Ilustre Ministro Octavio Gallotti, assim se pronunciou:

"Imposto de Importação.

Ao considerar estrangeira, para efeito de incidência do tributo, a mercadoria nacional reimportada, o art. 93 do Decreto-Lei 37-66 criou ficção incompatível com a Constituição de 1946 (Emenda nº 18, art. 7, I), no dispositivo correspondente ao art. 21, I, da Carta em vigor.

Recurso Extraordinário provido, para concessão da segurança e para declaração de inconstitucionalidade do citado art. 93 do Decreto-Lei nº 37-66."

Referindo-se à redação do art. 93 do Decreto-Lei nº 37/66 em vigor à época, assim se pronunciou o Ministro Relator:

"Tem-se, na espécie, uma ficção jurídica, criada pela legislação ordinária, que inseriu, no núcleo da hipótese de incidência do imposto de importação, um novo elemento, sem observar a necessária correspondência com a previsão constitucional pertinente. O artigo 21, I, da Constituição, ao definir a tributação de mercadorias importadas, restringiu o alcance da exação aos bens estrangeiros, afastando, por conseguinte, a cobrança do imposto em questão, sobre produtos de fabricação nacional."

Em seu brilhante voto, o Relator asseverou com ímpar clareza a questão da impossibilidade da legislação infraconstitucional afrontar conceito chumbado na Carta Magna, ao afirmar:

"Partindo-se da premissa de ser defesa, ao legislador ordinário, a utilização de qualquer expediente legal que tenha por efeito frustrar, atenuar ou modificar a eficácia de preceitos constitucionais, há de concluir-se que a equiparação preconizada pelo Dec.-lei 37/66, ao ampliar, por um artifício, o conteúdo da regra constitucional, afrontou a própria natureza e o fundamento do gravame tributário, em detrimento dos pressupostos enunciados na Constituição.

(...)

A Constituição deve ser entendida no seu sentido comum, salvo se o texto indicar para determinada expressão, um significado estritamente técnico. De um ou de outro modo, ao individualizar o ingresso de produtos estrangeiros como fato gerador do imposto de importação, tencionou decerto, o constituinte, pela próprias razões determinantes da

criação do tributo, entre as quais sobreleva a política de proteção do mercado interno, onerar bens que, produzidos em outros países, fossem trazidos ao território nacional, para consumo."

Em decorrência dessa declaração de inconstitucionalidade, o Senado Federal editou a Resolução nº 436, de 1987:

"Artigo único. É suspensão, por inconstitucionalidade, nos termos da decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 104.306-7, do Estado de São Paulo, a execução do art. 93 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966."

Foi exatamente a defesa à Constituição Federal que procedeu o E. STF ao declarar inconstitucional o dispositivo do DL nº 37/66 que contrariava comando da Constituição anterior, tendo o Senado Federal suspenso a execução do referido dispositivo legal.

Resta patente, portanto, a impossibilidade de tributação de produtos nacionais, tendo em conta que a norma constitucional se refere a imposto de importação de produtos estrangeiros.

DO RETORNO DAS MERCADORIAS POR FATORES ALHEIOS À VONTADE DA EMPRESA

Ainda que assim não se entenda, e se pretenda aplicar o dispositivo legal (infraconstitucional) que determina que não constitui fato gerador do imposto a entrada no território aduaneiro de mercadorias que retornem ao País por quaisquer outros fatores alheios à vontade do exportador, é importante frisar que o retorno das mercadorias referentes a estes autos retornaram ao Brasil sem a vontade da MARISOL S.A.

O Decreto-Lei nº 37/66 dispõe:

"Art. 1º - (...)

§ 1º - Para fins de incidência do imposto, considerar-se-á também estrangeira a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada, que retomar ao País, salvo se: (Parágrafo acrescido pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

(...)

e) por outros fatores alheios à vontade do exportado."

Já o Regulamento Aduaneiro estabelece:

"Art. 88 - Não constitui fato gerador do imposto a entrada no território aduaneiro:

(...)

II - de mercadorias que retornem ao País nas seguintes condições (Decreto-Lei nº 491/69, artigo 11)

(...)

e) por quaisquer outros fatores alheios à vontade do exportador;"

Não tinha outra opção a empresa, senão aceitar a devolução das mercadorias, porque o valor contratado não foi pago. Assim, parte do enorme prejuízo seria reduzido, apesar de as

mercadorias já haverem perdido a maior parte de seu valor de mercado.

Se tivesse a MARISOL S.A. tido a oportunidade de, à época em que ocorreu a devolução, efetivamente receber estas mercadorias, as teria vendido no mercado interno, recolhendo todos os impostos inerentes, gerando recursos aos cofres públicos.

Contudo, a empresa, em momento algum, teve a intenção de que as mercadorias retomassem ao Brasil. Isto é óbvio! O objetivo sempre foi a exportação. Entretanto, em face da situação comercial da importadora boliviana, a MARISOL S. A. excepcionalmente aceitou a devolução das mercadorias para diminuir seus prejuízos, haja vista que sequer recebeu o preço das mercadorias.

Então, os fatores que fizeram com que a mercadoria retornasse ao Brasil foram totalmente alheios à vontade da MARISOL S.A., já que sua vontade, primeira e única, era exportar e receber por esta operação. O retorno foi contingência do inadimplemento culposos da empresa estrangeira, por fatores alheios à vontade da MARISOL S.A.

DO ARGUMENTO DO FISCO

Não procede a alegação do Fisco de que caso haja "importação" de produtos desnacionalizados gozando de não incidência do Imposto de Importação estar-se-ia fazendo concorrência desleal com os mesmos produtos do mercado nacional, sob a alegação de que o produto exportado tem, no exterior, um preço bem inferior do que no mercado interno, em virtude dos incentivos às exportações.

Ora, não será o Imposto de Importação que "compensará" os benefícios concedidos às exportações frente ao retorno de produtos nacionais que foram exportados e retomaram ao território brasileiro.

Em verdade, as mercadorias sofrerão ainda grande tributação no mercado interno, como por exemplo PIS, COFINS, ICMS. Tratando-se de produtos classificados na TIPI como tributados à alíquota zero de IPI, mais um argumento do Fisco perde sua razão de ser.

Ora, totalmente descabida a alegação do Fisco de que a empresa teria vantagem com a reimportação dessas mercadorias. A um, porque os demais tributos incidirão no momento próprio, como PIS, COFINS e ICMS. A dois, porque, ao invés, só existem desvantagens com esta reimportação.

As mercadorias em questão são roupas de coleções de 1999 e 2000, praticamente sem valor comercial no Brasil, tendo em conta a sazonalidade dos produtos.

Ora, qual a vantagem da MARI SOL S. A. com a operação?

Onde enxerga o Fisco vantagem para a empresa, no caso em que a MARISOL S.A. vende mercadorias para a Bolívia, não recebe o valor contratado, tem gastos com frete, seguro, depreciação do produto, desvalorização da mercadoria, custos operacionais, e ainda por cima se vê autuada em procedimento fiscal totalmente descabido?

Se o Fisco ainda assim entende haver vantagens na 'reimportação' em comento, não gostaríamos sequer de saber o que é desvantagem.

A impugnação ora apresentada deve ser conhecida e pelo seu mérito, afastar completamente a pretensão fiscal. Contudo, caso tal não ocorra, o que se vê com possibilidade muito remota, e só a título de argumentação, quer se demonstrar também que os valores exigidos fogem aos parâmetros legais.

DA IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DA SELIC

Como se vê, a correção dos valores objeto do Auto de Infração hostilizado, está sendo feita através da SELIC, índice este que totalmente inadequado para fins tributários.

Tal realidade já vem sendo objeto de apreciação pelas Cortes Superiores, segundo se verifica pela decisão abaixo transcrita, na qual é suscitada a inconstitucionalidade, pelo Superior Tribunal de Justiça, e é determinada a remessa ao Supremo Tribunal Federal para que este, na condição de Guardião Maior da Carta Magna, dê a palavra final sobre tal incidência.

Vejamos, então, os fundamentos que levam a conclusão de que há inconstitucionalidade na adoção da SELIC para fins tributários:

RECURSO ESPECIAL Nº 215.881 -- PA RANÁ
(199910045345-0)

(...)

Se, eventualmente, for mantida total ou parcialmente a exigência fiscal, pretende a impugnante deixar claro que não concorda que a SELIC seja utilizada na correção monetária de débitos tributários.

DO REQUERIMENTO

Ante as razões expostas, e demonstrada a insubsistência e improcedência do Auto de Infração ora combatido, a impugnante REQUER seja acolhida a presente Impugnação, para o fim de ser determinado o cancelamento do débito fiscal reclamado, tanto no que diz respeito ao principal, quando à parte atinente à multa vinculada e aos juros de mora.

REQUER ainda a impugnante lhe seja permitido comprovar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos e, neste sentido, propõe-se a fornecer qualquer informação adicional necessária."

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza/CE indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/FOR nº 13.648, de 10/07/08, fls.178/201:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 20/03/2002

**EXAME DA LEGALIDADE E DA CONSTITUCIONALIDADE
DAS LEIS.**

Não compete à autoridade administrativa o exame da legalidade/constitucionalidade das leis, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

SENTENÇAS JUDICIAIS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

POSICIONAMENTOS DE JURISTAS.

A Autoridade Administrativa não tem competência para apreciar alegações de descabimento de norma legitimamente inserida na legislação tributária nacional.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%. A partir de 01/01/1995 os juros de mora serão equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 20/03/2002

MERCADORIA NACIONAL OU NACIONALIZADA EXPORTADA A TÍTULO DEFINITIVO. IMPORTAÇÃO.

A inconstitucionalidade do art. 93, de Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966 atinge apenas a reimportação de produtos nacionais, exportados sob o regime de exportação temporária, quando descumpridas as condições estabelecidas nesse regime e não impede, se for o caso, a incidência dos tributos aduaneiros sobre mercadorias nacionais ou nacionalizadas, exportadas a título definitivo, que retornarem ao País no regime de importação a título definitivo.

IMPORTAÇÃO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA.

Comprovado que a importação de mercadoria exportada a título definitivo decorre de decisão administrativa da própria empresa exportadora fica descaracterizado o retorno de mercadoria por "fatores alheios à sua vontade".

Lançamento Procedente.

Às fls. 213 o contribuinte toma ciência da decisão, ofertando recurso voluntário e depósito extrajudicial de fls. 216/270 e, assim, é dado andamento ao processo.

Voto

Conselheiro LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Discute-se nos autos a ocorrência do fato gerador do imposto de importação em retorno de mercadoria exportada.

Primeiramente, quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, este por si só já está suspenso, forte no inciso III do art. 151 do CTN, motivo pelo qual, além de não ser objeto do lançamento, não há resistência quanto a este tópico.

Quanto à ofensa de princípios constitucionais, este órgão está proibido de analisar o tema, como bem esclarece seu regimento interno:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Quanto ao mérito, por fim, entendo não mereça razão a irresginação da recorrente.

Como podemos verificar da autuação ocorrida, a recorrente realizou venda para o exterior de mercadorias produzidas em sua fábrica.

Por motivos mercadológicos a empresa importadora não conseguiu vender as referidas peças, motivo pelo qual, com a concordância da recorrente, estas foram devolvidas.

O Regulamento Aduaneiro prevê a não incidência do Imposto de Importação nestes casos:

Art. 88 - Não constitui fato gerador do imposto a entrada no território aduaneiro:

I - de mercadoria a qual tenha sido aplicado o regime de exportação temporária, salvo o disposto no inciso II do art. 84 (Decreto-Lei nº 37/66, art. 92, parágrafo único);

II - de mercadorias que retornem ao País nas seguintes condições (Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, art. 11):

a) enviadas em consignação e não vendidas nos prazos autorizados;

b) por defeito técnico que exija sua devolução para reparo ou substituição;

c) por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador;

d) por motivo de guerra ou calamidade pública;

e) por quaisquer outros fatores alheios a vontade do exportador.

III - do pescado capturado fora das águas territoriais do País, por empresa localizada no seu território, desde que satisfeitas as exigências que regulam a atividade pesqueira.

Das hipóteses previstas no Regulamento Aduaneiro de 1985 para os casos de não constituição do fato gerador do imposto de importação, a única possibilidade de enquadramento seria no caso de devolução por outros fatores alheios à vontade do exportador.

No presente caso esta situação não se vislumbra, já que a recorrente concordou com a devolução das mercadorias, as quais tiveram este fim porque o importador não conseguiu vendê-las em função das cores.

Neste sentido, o relatório fiscal é claro:

A Auditora Fiscal da Receita Federal, Sílvia Maria Pádova, matrícula SIPE 57.707, a quem a Declaração de Importação foi distribuída para exame documental, registrou no SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior) exigência para que o contribuinte apresentasse o contrato de compra e venda e outros documentos que amparavam a transação no momento da exportação do Brasil para a Bolívia. Através de seu representante legal, a MARISOL S. A. apresentou várias correspondências e um contrato de distribuição.

O contrato de distribuição mencionado foi firmado entre a MARISOL S. A. (exportador em questão) e GALERY IMPORTACIONES SRL (empresa boliviana que importou as mercadorias em discussão). Esse contrato, datado de 12 de julho de 1991, estabelece em sua "CONDIÇÃO GERAL Nº 5" que a IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA (GALERY IMPORTACIONES SRL) "poderá deixar de receber os produtos, sem sujeitar-se à qualquer penalidade contratual, se seu estabelecimento ficar impedido de recebê-los, em razão de medidas determinadas por autoridades públicas e que não sejam por sua culpa ou responsabilidade, devendo devolvê-los com a exposição de motivos justificando o não recebimento". Esta é a

única condição do contrato que faz referencia à devolução de mercadorias. Já seria suficiente para caracterizar que a MARISOL S. A. aceitou a devolução por vontade própria.

Há, ainda, outros elementos que corroboram a tese de que a MARISOL S. A. não recebeu as mercadorias por fatores alheios à sua vontade. Em 24 de agosto de 2000, a GALERY enviou carta à MARISOL S. A. na qual expôs que "muy comedidamente solicitamos la autorización para la devolución de las mercaderías correspondientes a las facturas: 1756082, 1755893, 4755885, 1803628, 1804712, 1750669, 1750716 y 1750787, por um valor total de U\$ 108.498,02, debido a que sus colores no han tenido ninguna aceptación en nuestro mercado, y pese a todas las acciones comerciales para lograr su venta o liquidación, estas permanecen sin ningún movimiento en nuestro inventario."

Traduzindo, embora desnecessário: Cordialmente solicitamos a autorização para a devolução das mercadorias correspondentes às faturas: 1756082, 1755893, 4755885, 1803628, 1804712, 1750669, 1750716 e 1750787, por um valor total de US\$ 108.498,02, devido a que suas cores não tiveram aceitação em nosso mercado, e apesar de todos os esforços comerciais para conseguir sua venda ou liquidação, elas permanecem sem nenhum movimento em nosso inventário.

Ou seja, a GALERY solicitou autorização para a devolução das mercadorias - uma vez que não dispunha de motivação amparada no contrato de distribuição assinado entre as duas

A MARISOL S. A. respondeu em 15 de janeiro de 2001: "La mercadería la podremos recibir de vuelta yá que en Brasil la podremos ofrecer a clientes que compran saldos a un precio más económico, yá que esta mercadería és de colecciones anteriores.". Em outro parágrafo: "Tenemos entendido que el valor de la devolución va a reflejar en compra futura y les pedimos especial atención con las compras de la próxima temporada invierno para que sea mas acertada por parte de Uds., para que en el futuro no volvamos a tener problemas de venta en su mercado."

Traduzindo: Poderemos receber de volta a mercadoria já que no Brasil poderemos oferecê-la a clientes que compram saldos a um preço mais econômico, uma vez que esta mercadoria é de coleções anteriores. Entendemos que o valor da devolução se refletirá em compra futura e pedimos especial atenção com as compras da próxima temporada inverno para que seja a mais correta por parte dos Srs., para que no futuro não tornemos a ter problemas de vendas em seu mercado.

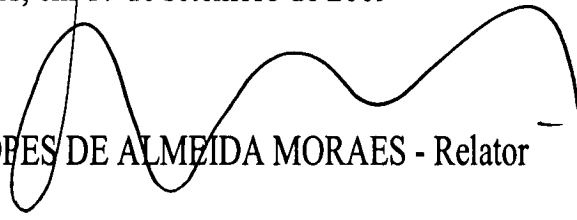
Analizando a resposta da MARISOL S. A., observa-se que aceitou a devolução sem manifestar oposição e, ainda, que aparentemente o seu objetivo era revender as mercadorias no território nacional.

A possibilidade de reposição prevista no Regulamento Aduaneiro, e há muito disciplinada pela Portaria MF nº 150/82, é uma licenciosidade da administração exclusiva para os casos efetivos de reposição. O interesse posterior de não vir o produto substituto não afasta a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Como vemos, não há como afastar a incidência e cobrança do imposto de importação, motivo pelo qual entendo não deve ser alterada a decisão recorrida.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2009



LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator