



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10283.011669/00-25
SESSÃO DE : 19 de outubro de 2004
RECURSO Nº : 124.725
RECORRENTE : NG INDUSTRIAL LTDA.
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

RESOLUÇÃO Nº 303-00.978

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, acolher a preliminar suscitada pela Conselheira Anelise Daudt Prieto e converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto da relatora designada, vencidos os Conselheiros Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli. Designada para redigir o voto quanto à diligência a Conselheira Anelise Daudt Prieto .

Brasília-DF, em 19 de outubro de 2004


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente e Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN, NANJI GAMA e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS (Suplente). Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional MARIA CECILIA BARBOSA.

RECURSO Nº : 124.725
ACÓRDÃO Nº : 303-00.978
RECORRENTE : NG INDUSTRIAL LTDA.
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR : SÉRGIO DE CASTRO NEVES
RELATORA
DESIGNADA : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Versa o processo sobre o requerimento dirigido pela interessada à Delegacia da Receita Federal em Manaus (AM) de restituição e compensação de créditos tributários indevidos por ela recolhidos a título de Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI em diversas importações da mercadoria denominada **carregador ou conversor de bateria para telefone celular** entre janeiro de 1998 e agosto de 2000.

Fabricante de telefones celulares de tecnologia digital na Zona Franca de Manaus e beneficiária de incentivos instituídos pelo Decreto-Lei nº. 288/67 e legislação posterior conexas, a requerente entendia ser isenta do IPI relativo à importação de matérias-primas, materiais secundários, materiais de embalagem, componentes e outros insumos empregados na fabricação de seu produto final. Isto não obstante, oferecera à tributação do IPI as importações dos mencionados carregadores ou conversores de bateria por equivocada interpretação das normas que regulavam o “Processo Produtivo Básico — PPB” dos telefones que fabricava, parâmetro de produção estabelecido pelo Poder Público para balizar a concessão dos benefícios na égide da Zona Franca de Manaus.

Segundo alegação da empresa, fora ela induzida à errônea interpretação pelo comando contido na Portaria Interministerial nº. 261/94, que, dispondo sobre o PPB de telefones celulares de tecnologia **analógica**, estipulava que deveriam ser **“montados no País, a partir de 01 de julho de 1995, o conversor e o carregador de bateria”**. Entretanto, a posterior edição da Portaria Interministerial nº. 26, em 24 de maio de 2000, que estabeleceu o PPB para a produção de telefones celulares de tecnologia **digital**, ordenou:

Art. 2º. A partir de 1º de agosto de 2000, o carregador ou conversor de bateria, quando acompanhar o telefone celular que opera em tecnologia digital combinada ou não com outras tecnologias, deverá ser montado no País.

Entendeu então a empresa que sendo fabricante exclusivamente de telefones de tecnologia digital, esteve, até 01/08/2000, na situação de beneficiária da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

isenção do IPI na importação dos citados carregadores ou conversores, sendo indevidos os recolhimentos por ela efetuados a este título.

O requerimento foi indeferido por Despacho Decisório do Sr. Inspetor da Alfândega de Manaus, decisão esta impugnada pela empresa, que ofereceu na impugnação, em essência, os argumentos que orientaram o seu requerimento vestibular.

Julgou o feito a Delegacia da receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), que proferiu acórdão unânime contrário à pretensão do sujeito passivo. Transcrevo literalmente a seguir excertos do voto do Relator:

14. A questão fundamental que norteia o presente caso, é saber se na data dos fatos geradores do Imposto de Importação, as operações de importação das mercadorias "carregadores ou conversores de bateria para telefone celular operando com tecnologia digital, combinada ou não com outra tecnologia", no período de 10 de janeiro de 1998 a 31 de maio de 2000, tinham direito aos incentivos fiscais previstos no regime aduaneiro da Zona Franca de Manaus.

.....

16. Os atos administrativos trazidos à lide pelo interessado foram as Resoluções n° 181/83, 540/93, 204/94-DS, 97/96, 168/97, 56/98, 161/98, 215/98, 003/99 e 107/99, além da Portaria SUFRAMA n° 110/99 e Portarias Interministeriais n° 272/93, 138/94, 261/94 e 26/2000. Quanto à legislação tributária, o regime tem por base o Decreto-Lei n° 288, de 28 de fevereiro de 1967, que alterou as disposições da Lei n° 3.173, de 06 de junho de 1957, e regulou a Zona Franca de Manaus, tendo sido regulamentado pelo Decreto n° 61.244, de 28 de agosto de 1967, e alterado pelo Decreto-Lei n° 1.435, de 16 de dezembro de 1975, com redação dada pela Lei n° 8.387, de 30 de dezembro de 1991.

17. O litigante apoia sua tese basicamente na interpretação e correlação que faz quanto aos ditames da Portaria Interministerial n° 26/2000 com os demais atos, inclusive as Resoluções. Argumenta, em síntese, que a Portaria Interministerial n° 26/2000 "fixou apenas o termo final de isenção" pelo fato da mesma ter determinado que o "insumo" carregador ou conversor de bateria deveria ser montado no País, não sendo ali fixado o "termo inicial da isenção", o que da

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

mesma forma, deixou de ocorrer nas portarias anteriores que silenciaram quanto a essa questão, pelo que fazia jus a "isenção" dos tributos.

18. Tal argumentação revela o equívoco em que se apóia a tese do litigante, em face a vários fatores, onde se destacam: # *não cabe falar em "isenção", e sim em benefícios fiscais*; # *portarias interministeriais não fixam termo inicial ou final de "isenção", pois o ato que define o tratamento tributário são as Resoluções do CAS*; # *"carregador ou conversor de bateria" não refere-se a insumo, e sim, ao produto final, tal como definido nas resoluções relativas aos projetos industriais da litigante. Vejamos a seguir, em detalhes, tais fatores de forma a melhor elucidar a questão.*

19. Os incentivos da Zona Franca de Manaus, no que concerne ao regime de tributação das importações de mercadorias estrangeiras ingressadas na ZFM, ocorre da seguinte forma: — é concedida a suspensão dos tributos, salvo quanto às mencionados no § 1º do art. 3º do Dec. 288/67, permanecendo nessa condição até que sejam consumidas na área incentivada, quando então converte-se em isenção total, ou até que sejam empregados em produto final produzidos na ZFM, quando se tratar de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira neles empregados, e internados para outros pontos do território nacional, quando então converte-se em redução do Imposto de Importação (isenção parcial) e isenção total do IPI. [Grifos do original.]

20. Para usufruir de tais incentivos fiscais é necessário a apresentação de projetos, competindo ao Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus CAS a aprovação dos mesmos, que ocorre através de Resoluções, onde constam ainda o estabelecimento de normas, exigências, limitações e condições para tal. Já, a fixação de Processo Produtivo Básico - PPB, para os produtos produzidos na ZFM (outra característica do regime), a competência ocorre na esfera ministerial, através de Portarias Interministeriais, podendo ainda conter outras determinações inerentes àquela esfera superior. [Grifos do original.]

21. As Resoluções do CAS relativas ao caso em pauta, mais especificamente a de número 168/97, alterada pela Resolução n°

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

056/98, aprovou o projeto industrial de implantação da litigante naquele regime, e concedeu os benefícios fiscais previstos no DL 288/67, para a produção de telefone celular (operando em tecnologia digital combinada ou não com outras tecnologias, ou operando exclusivamente em tecnologia analógica AMPS), carregador de bateria para telefone celular e bateria para telefone celular (constituindo-se esses os produtos finais), na forma de redução de alíquota do Imposto de Importação relativo às matérias-primas, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira, (constituindo-se estes a condição de insumos) utilizados nos seus respectivos processos de fabricação. [Grifos do original.]

22. Isso posto, a Portaria Interministerial 26/2000, objeto de questionamento pelo litigante, determinou que a partir de 1º de agosto de 2000, o carregador ou conversor de bateria, quando acompanhar o telefone celular que opera em tecnologia digital combinada ou não com outras tecnologias, deverá ser montado no País, ou seja, explicitou uma condição, em caráter geral e independente de qualquer Resolução CAS, sendo aplicável ao litigante e determinante à manutenção do direito aos benefícios fiscais aprovados e concedidos ao mesmo. [Grifos do original.]

23. O fato das resoluções pertinentes à concessão dos benefícios do regime de ZFM, não se reportarem quanto a possibilidade de importação de um ou mais produto final, e em assim o litigante procedendo, não significa que tais benefícios também fossem cabíveis neste caso, pois, considerando que os benefícios fiscais estavam previstos apenas quando os produtos finais fossem efetivamente industrializados na ZFM (que no caso do carregador de bateria de telefone celular digital, deveria ocorrer na forma do PPB estabelecido pela Portaria Interministerial n° 17/96 — MPO/MICT/MCT), é certo que a tributação na importação desses somente caberia na forma do regime comum, ou seja, com o pagamento integral dos tributos.

.....
25. No que tange a necessidade da apresentação do licenciamento de importação, trazido a lide pelo fisco na decisão

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

que indeferiu o pleito do litigante e combatido por este em sua manifestação, há de ressaltar que é irrelevante, para fins de análise, a sua apresentação, ou até mesmo o tipo de licenciamento, visto que, o usufruto dos benefícios se reportam às Resoluções do CAS, instrumento cabível para a concessão dos mesmos, que conforme já exposto, não estavam previstos nas condições em apreço, ou seja, mesmo na hipótese do litigante ter obtido licenciamento no regime de ZFM, ainda assim não faria jus às égides do regime, visto tratar-se de importação do produto final, e não de insumo a ser empregado no mesmo, conforme previsto nas competentes resoluções.

.....

É de tal decisão que recorreu o sujeito passivo a este Conselho. Além de repetir os argumentos expendidos anteriormente sobre o caso, contesta a visão da decisão recorrida, segundo a qual os carregadores ou conversores de baterias devam ser considerados como produto final, e não como insumos, eis que, como a própria bateria, consistem em objetos que acompanham os telefones e com eles são vendidos.

O assunto foi trazido à apreciação desta Câmara, que, por maioria de votos e através da Resolução n.º 303-00.858, decidiu por converter o julgamento em diligência à SUFRAMA, através da Repartição de origem, rogando-se àquela Superintendência que se manifestasse a respeito do assunto, tendo sido formuladas cinco questões. A SUFRAMA respondeu através do Ofício n.º 7109, de 26.09.03. Abaixo transcrevo as questões formuladas por esta Câmara, seguidas das respostas a elas correspondentes:

a) No período de 1.º de janeiro de 1998 a 30 de setembro de 2000, a empresa NG INDUSTRIAL LTDA, atendeu ao Processo Produtivo Básico (PPB) disposto nas normas aplicáveis à sua operação incentivada, em especial a Portaria Interministerial MIR/MCT/MC n.º 272, de 17 de dezembro de 1993, parcialmente alterada pela Portaria Interministerial MIR/MCT/MICT/MC n.º 138, de 03 de agosto de 1994 ?

Resposta: Sim. Os Laudos Técnicos de Produto (LTP) n.ºs. 053/98 e 054/98 SAP/GEF, de 26 de fevereiro de 1998, e Laudos de Produção (LP) n.ºs. 0044/99 e 0138/2000 - SPR/DEAPI/COAUP, de 1.º de junho de 1999 e 22 de janeiro de 2001, respectivamente, cujas cópias seguem anexas, atestam o cumprimento dos PPBs estabelecidos nas Portarias

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

Interministeriais n.ºs. 272/93 e 261/94, referentes à fabricação dos produtos telefone celular digital e telefone celular analógico, nos modelos ali especificados.

b) relativamente a "carregador ou conversor de bateria", eram iguais os processos produtivos básicos dispostos na Portaria Interministerial MIR/MCT/MICT/MC n.º 272, de 17 de dezembro de 1993 (telefone celular digital, combinada ou não com outras tecnologias) e na Portaria Interministerial MIR/MCT/MICT/MC n.º 261, de 30 de dezembro de 1994 (telefone celular operando com tecnologia analógica)?

Resposta: Não. A PI n.º 261/94 estabelece a data de 1º de julho de 1995, para início da montagem do conversor e o carregador de bateria, enquanto que a PI n.º 272/93 é omissa quanto a montagem desses itens específicos, o que somente foi reparado pela Portaria Interministerial n.º 26, de 24 de maio de 2000, que em seu art. 2º, determinou a montagem no País dos itens mencionados a partir de 1º de agosto de 2000.

c) A Portaria Interministerial MIR/MCT/MICT/MC n.º 272, de 17 de dezembro de 1993 ou a Portaria Interministerial MIR/MCT/MICT/MC n.º 138, de 03 de agosto de 1994, incluiu no conjunto mínimo de operações fabris da empresa NG INDUSTRIAL LTDA. o dever de produzir "carregador ou conversor de bateria" no país?

Resposta: Não. A Portaria Interministerial n.º 272/93 não trata especificamente a respeito. A exigência de montagem do carregador ou conversor de bateria no País foi estabelecida posteriormente pela Portaria Interministerial n.º 26/2000, no seu art. 2º.

d) Antes de 1º de agosto de 2000, data prevista no art. 2º, "caput", da Portaria Interministerial MDIC/MCT n.º 26, de 24 de maio de 2000, a NG INDUSTRIAL LTDA. estava obrigada à fabricação de "carregador ou conversor de bateria", quando acompanhar telefone que operasse em tecnologia digital combinada ou não com outras tecnologias?

Resposta: Não. A Portaria Interministerial n.º 26/2000, exclusiva para telefones celulares digitais combinados ou não com outras tecnologias, estabeleceu a obrigatoriedade de montagem do carregador ou conversor de bateria, que acompanha o telefone

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

celular, em território nacional, somente a partir de 1 ° de agosto de 2000, Exigências similares a em questão são comuns em Portarias Interministeriais referentes a PPB. Um exemplo disto é a própria Portaria Interministerial n° 261/1994, exclusiva para telefone celular operando *com* tecnologia analógica AMPS, que de modo semelhante impõe, em seu Art. 1°, Parágrafo 2°, a montagem do conversor e o carregador de bateria no País, a partir de 01 de julho de 1995.

e) A omissão da Portaria Interministerial MIR/MCT/MICT/MC n° 272/93 (parcialmente alterada pela Portaria Interministerial MIR/MCT/MICT/MC n° 138/94) com relação à importação de "carregador ou conversor de bateria", acarretou a perda dos benefícios fiscais na produção de telefones celulares operando com tecnologia digital?

Resposta: Não. Conforme definido na alínea "b", do parágrafo 8°, do Art. 7° do Decreto-Lei n° 288, de 28 de fevereiro de 1967, PPB é "o conjunto mínimo de operações no estabelecimento fabril que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto". A omissão da exigência de fabricação de determinados itens, tais como manuais, embalagens, capas, peças plásticas, inclusive de carregador ou conversor de bateria, no conjunto mínimo de operações do PPB, denota que não há obrigatoriedade de fabricação no País, conseqüentemente podendo ser importados.

É o relatório.



RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

VOTO VENCEDOR

Também entendo, como o Ilustre Relator, que o pagamento do tributo foi realizado sem causa jurídica e trata-se de fato que se subsume à norma prevista no artigo 165, inciso I, do CTN, que estabelece o direito à restituição no caso de pagamento, inclusive espontâneo, de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação aplicável.

Entretanto, a meu ver deve ser feita uma reflexão a respeito do que dispõe o artigo 166 do Código Tributário Nacional, ou seja: "A restituição de tributos que comportem, **por sua natureza**, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la."

A questão que se coloca é: que natureza? Existem controvérsias na doutrina. Mas, a meu ver, a Professora Mizabel Derzi responde de forma bem objetiva a tal indagação, em sua atualização da obra Direito Tributário Brasileiro, de Aliomar Baleeiro (11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001):

"Mas que natureza? Evidentemente a natureza jurídica. E somente existem dois tributos que, de acordo com sua peculiar natureza jurídica, desencadeiam a transferência do respectivo encargo financeiro, ou seja: o ICMS e o IPI.

(...)

A rigor, a ilação é extraída diretamente da Constituição Federal, porque, em relação a eles, a Carta adota dois princípios: o da seletividade e do da não cumulatividade que somente podem ser explicados ou compreendidos pelo fenômeno da translação, uma vez que a redução do imposto a recolher, entre outros objetivos- em um ou outro princípio - se destina a beneficiar o consumidor, por meio da repercussão no mecanismo dos preços. Ademais tais impostos têm ainda a função de serem neutros nem deformando a competitividade, a formação de preços ou a livre concorrência. Para isso não podem onerar o agente econômico que atua sujeito às leis de mercado, ou seja, o contribuinte (o comerciante), mas são suportados pelo consumidor. E não apenas há uma aceitação jurídico-constitucional da repercussão do encargo financeiro, mas ainda um comando de autorização e até de determinação da transferência.

AND

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

Ao dizer da Constituição o princípio da não-cumulatividade, em relação ao IPI e ao ICMS, ela assim se expressa: "...compensando-se o que for devido em cada operação...com o montante cobrado nas anteriores...(art. 155, § 2º, I).

Ora, o montante cobrado nas operações ou prestações anteriores não foi recolhido aos cofres públicos pelo adquirente-contribuinte, o qual apenas sofre a repercussão econômica do tributo, repercussão transformada em uma presunção jurídica pela Constituição. Convertida em um direito de crédito, necessariamente compensável com os débitos tributários no ICMS e no IPI, a repercussão do imposto é uma presunção inerente à técnica não-cumulativa desses tributos, presunção que serviu de inquestionável fundamento adotado pela Constituição. (Fundamento este não passível de contrariedade pelo intérprete, do ponto de vista do adquirente-contribuinte). Comprovado que, na operação anterior de aquisição da mercadoria, economicamente o contribuinte não suportou o encargo do imposto (tendo pago um preço inferior ao de mercado), em nenhum caso, ficará inibido o seu direito de crédito; além disso, implicitamente, o contribuinte-promotor da operação de saída está autorizado a efetuar a transferência.

Por isso, a consideração da repercussão deixa de ser critério "ajurídico" ou meramente "econômico" no caso do ICMS ou do IPI. Ela é presunção constitucional, fundamento do direito à compensação dos créditos, incondicionalmente estabelecido, na técnica do princípio da não-cumulatividade. Igualmente no direito à repetição do indébito. Em se tratando de ICMS ou IPI, o fenômeno da repercussão é pressuposto pelo Código Tributário Nacional e pela jurisprudência, sendo ônus do contribuinte demonstrar a sua inexistência, para os efeitos da restituição."

Mais adiante, conclui a Professora que:

"É nesse contexto que deve ser compreendido o art. 166 do CTN. Tributos que, por sua natureza jurídica, sujeitam-se à transferência ou translação são apenas o IPI e o ICMS. É de se presumir de sua natureza, a repercussão. Por tais circunstâncias, o contribuinte que pagou o que não era devido poderá pleitear a restituição, conferindo-lhe o art. 166 o encargo de demonstrar que, naquele caso, excepcionalmente, não se deu a transferência financeira do encargo, ou que está devidamente autorizado pelo terceiro, que sofre a translação, a requerer a devolução."

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

Como visto, somente no caso dos impostos chamados indiretos se aplica o disposto no artigo 166 do CTN. Se o sujeito passivo do imposto indireto transfere o ônus do tributo para o adquirente do bem ou serviço, não lhe é devida, salvo prova em contrário, a restituição do valor recolhido indevidamente. Tanto é que contra ele há a presunção de apropriação indébita de tributo devido e não recolhido.

Portanto, no caso de restituição de tributos indiretos ao contribuinte de direito, devem ser atendidas as exigências estabelecidas no CTN, art. 166. Aliás, no dizer do Professor Bernardo Ribeiro de Moraes¹, o interessado deverá "ter prova de que, na qualidade de contribuinte ou interessado, assumiu o encargo financeiro relativo ao tributo, seja não tendo transferido o seu valor a terceiro (prova negativa de transferência de tributo), seja tendo transferido o seu valor a terceiros e se achar autorizado por este a receber a repetição (prova positiva de transferência do tributo e de autorização do contribuinte de fato)".

Nesse diapasão, merece destaque o Enunciado da Súmula 546 do Supremo Tribunal Federal : "Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte "de jure" não recuperou do contribuinte "de facto" o "quantum" respectivo."

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vem se dando no mesmo sentido. O julgado cuja ementa transcrevo a seguir é um exemplo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO A RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ART. 3º, I, DA LEI Nº 7.787/89, E ART. 22, I DA LEI Nº 8.212/91. COMPENSAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE ENCARGO FINANCEIRO. LEIS 8.212/91, 9.032/95 E 9.129/95. REDEFINIÇÃO DO ENTENDIMENTO DA PRIMEIRA SEÇÃO.

1. Agravo Regimental interposto contra decisão que, com amparo no art. 557, § 1º, do CPC, deu provimento ao recurso especial da empresa autora, em ação com o intuito de compensar créditos tributários recolhidos indevidamente.

2. Tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro são somente aqueles em relação aos quais a própria lei estabeleça dita transferência. Somente em casos assim aplica-se a regra do art. 166, do CTN, pois a natureza, a que se reporta tal dispositivo legal, só pode ser a jurídica, que é determinada pela lei correspondente e não por meras circunstâncias

¹ Compêndio de Direito Tributário. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. Segundo Volume, p. 490.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.725
ACÓRDÃO Nº : 303-00.978

econômicas que podem estar, ou não, presentes, sem que se disponha de um critério seguro para saber quando se deu, e quando não se deu, aludida transferência.

3. Na verdade, o art. 166, do CTN, contém referência bem clara ao fato de que deve haver pelo intérprete sempre, em casos de repetição de indébito, identificação se o tributo, por sua natureza, comporta a transferência do respectivo encargo financeiro para terceiro ou não, quando a lei, expressamente, não determina que o pagamento da exação é feito por terceiro, como é o caso do ICMS e do IPI. A prova a ser exigida na primeira situação deve ser aquela possível e que se apresente bem clara, a fim de não se colaborar para o enriquecimento ilícito do poder tributante. Nos casos em que a lei expressamente determina que o terceiro assumiu o encargo, necessidade há, de modo absoluto, que esse terceiro conceda autorização para a repetição de indébito.

4. A contribuição previdenciária examinada é de natureza direta. Apresenta-se com essa característica porque a sua exigência se concentra, unicamente, na pessoa de quem a recolhe, no caso, uma empresa que assume a condição de contribuinte de fato e de direito. A primeira condição é assumida porque arca com o ônus financeiro imposto pelo tributo; a segunda, caracteriza-se porque é a responsável pelo cumprimento de todas as obrigações, quer as principais, quer as acessórias.

5. Em conseqüência, o fenômeno da substituição legal no cumprimento da obrigação, do contribuinte de fato pelo contribuinte de direito, não ocorre na exigência do pagamento das contribuições previdenciárias quanto à parte da responsabilidade das empresas.

6. A repetição do indébito e a compensação da contribuição questionada podem ser assim deferidas, sem a exigência da repercussão.

7. Colocando um ponto final na celeuma, a respeito da repercussão, a Distinta Primeira Seção, em 10/11/1999, julgando os Embargos de Divergência nº 168469/SP, nos quais fui designado relator para o acórdão, pacificou o posicionamento de que, em qualquer situação, ela não pode ser exigida nos casos de repetição ou compensação de contribuições, tributo considerado direto, *in casu*.

8. Agravo regimental do INSS improvido.

(AGRESP 224586 / SP ; AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 1999/0067250-0 Ministro JOSÉ DELGADO PRIMEIRA TURMA Julgamento em 16/11/1999 DJ 28/02/2000 p.00057)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

Portanto, no caso da restituição do IPI é necessária a prova de que a contribuinte assumiu o encargo financeiro relativo ao tributo não o tendo transferido a terceiro ou de que se acha autorizado por este a receber a repetição.

À vista do exposto, voto pela realização de diligência para que sejam obtidas junto à recorrente as provas de que assumiu o encargo financeiro relativo ao tributo ou de que possui autorização de quem efetivamente o suportou, conforme determinado pelo artigo 166 do Código Tributário Nacional.

Deverá também ser elaborado, pela autoridade encarregada da diligência, a partir das provas apresentadas pela empresa, relatório conclusivo sobre a questão, do qual será dada oportunidade à contribuinte para que se manifeste.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004.


ANELISE DAUDT PRIETO – Relatora Designada

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

VOTO VENCIDO

A diligência junto a SUFRAMA, determinada por esta Câmara, embora me tenha parecido despicienda, elimina de vez a questão sobre estar ou não a recorrente obrigada a industrializar os carregadores ou conversores de bateria em território nacional. Digo-a despicienda porque outra não poderia ser a resposta expedida por aquele órgão, considerando-se a clareza meridiana dos textos: as datas de início da obrigatoriedade de fabricar ou montar os carregadores ou conversores de bateria foram inequivocamente estabelecidas em 1º. de julho de 1995 para a tecnologia analógica, e em 1º. de agosto de 2000 para a tecnologia digital. A Portaria Interministerial n°. 261/94, que estipulou a primeira das datas-limite, não mencionou que o dispositivo legal aplicava-se especificamente à tecnologia analógica pela simples e boa razão de que era esta a única tecnologia comercialmente disponível em 1994, quando foi publicada. A discutida “omissão”, portanto, não configurou imprecisão ou distração da matriz legal, que não pode ser inquinada de imprecisão tecnológica.

Uma outra questão é a que envolve estarem ou não os carregadores ou conversores de bateria enquadrados na classe de bens passíveis de merecer os benefícios fiscais próprios do regime da Zona Franca de Manaus. Observa, com propriedade, a v. decisão recorrida, a mecânica geral do regime: (1) concede-se **suspensão** dos tributos no ingresso de mercadorias estrangeiras na ZFM; (2) a **suspensão** converte-se em **isenção**, se e quando tais mercadorias são consumidas dentro dos limites territoriais objeto do benefício; (3) no caso de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos, a **suspensão** se converte em **redução** do II e **isenção** do IPI, quando da internação para outros pontos do território nacional de produtos acabados que os contenham.

A partir daí, discute-se se um conversor ou carregador de bateria deve ser considerado um **insumo** do telefone celular — hipótese em que o incentivo fiscal se lhe aplicaria, ou se, ao contrário, deve ser tratado como produto final, o que o excluiria do benefício.

A única resposta precisa a esta questão é: — “depende”. Um carregador de bateria, à semelhança da própria bateria, ou de um pneumático de automóvel, ou de um teclado de computador — os exemplos são infinitos — é indiscutivelmente um bem final e acabado, comercializado como tal nas lojas do ramo. Entretanto não se comercializa um telefone celular sem a bateria e o carregador, nem um veículo sem os pneumáticos, nem um computador sem o teclado. E, ao

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.725
ACÓRDÃO N° : 303-00.978

comprar o veículo, o telefone ou o computador, o consumidor sequer tem a opção de escolher o tipo, a marca ou qualquer outra característica de seus complementos: se quiser um pneu diferente, ou uma bateria de celular com maior capacidade de carga, o comprador terá que adquirir uma segunda unidade.

Ora, o tratamento fiscal desse tipo de mercadorias segue, como não podia deixar de acontecer, a realidade comercial. Observa-se isto a partir mesmo da classificação fiscal da mercadoria, eis que o pneumático seguirá o regime do veículo, o teclado, o do computador e a bateria e o carregador seguirão o regime do telefone celular, **sempre que principal e acessório sejam comercializados juntos.**

Não há, portanto, razão para retirar-se dos carregadores ou conversores de bateria a característica de **insumo** de telefones celulares, na medida em que acompanhem estes últimos, tal como acontece com a bateria, o estojo ou capa de proteção, eventuais fones de ouvido com microfones, o manual de instruções e a própria embalagem. Quando, entretanto, vendidos separadamente, adquirirão identidade própria, devendo ser tratados como produtos finais.

Parece-me, portanto, que, estando a recorrente a reclamar o crédito relativo ao IPI de carregadores ou conversores de bateria que acompanharam os telefones de sua fabricação, assiste-lhe razão.

Dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004



SÉRGIO DE CASTRO NEVES - Relator