



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10314.001790/99-29
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-003.168 – 3ª Turma
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria Restituição II - Inobservância da regra prevista no art 166 do CTN
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 10/11/1998

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ART. 166 DO CTN.
INAPLICABILIDADE.

O Imposto de Importação não se constitui tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro. O sujeito passivo do Imposto de Importação não necessita comprovar à Secretaria da Receita Federal que não repassou seu encargo financeiro a terceira pessoa para ter direito à restituição do imposto pago indevidamente ou em valor maior que o devido.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acoram os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Ivan Allegretti, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Teresa Martínez López e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório do acórdão recorrido:

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

"A interessada importou partes e peças para uso próprio em montagem de veículos, dando entrada em seu estoque e utilizando, para a mesma operação, duas Declarações de Importação, efetuando pagamento com débito automático, tendo sido uma delas cancelada posteriormente pela IRF/SP, onde ocorreu o desembaraço aduaneiro.

A interessada, em razão desse cancelamento, pleiteou a restituição de tributos, tendo a IRF/SP entendido pertinente o pleito em razão do que preceitua a Instrução Normativa - IN/SRF 34/98, encaminhando o processo para a DRF/São José dos Campos para as providências finais cabíveis.

A DRF/São José dos Campos intimou a interessada a apresentar o Plano de Contas da Empresa, constatando que houve a contabilização do imposto pago a maior a débito de uma conta do Ativo Imobilizado que, pela sua natureza, implica em transferência do encargo financeiro para o custo do imobilizado passível de alienação e/ou depreciação e o resultado contábil/fiscal da empresa, entendendo ser incabível a restituição pretendida por não atender ao que preceitua o art. 166 da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN), devolvendo o processo à IRF/SP.

A IRF/SP reiterou os termos de sua decisão, conforme IN/SRF 34/98, devolvendo o processo à DRF/São José dos Campos para que decidisse sobre a restituição, conforme preceitua o art. 6º da supracitada Instrução Normativa.

O Delegado de São José dos Campos enviou um Notes no sentido de que a restituição de tributos aduaneiros prevista na IN 34/98 seja procedida com observância do disposto no art. 166 do CTN e, novamente, devolveu o processo à IRF/SP.

A IRF/SP mais uma vez reiterou os termos de sua decisão inicial, notificando a interessada da decisão da DRF/São José dos Campos, por economia processual.

Ciente da decisão da DRF/São José dos Campos que negou a restituição, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade para esta DRJ/SPOII, alegando, em síntese, que agiu conforme preceitua a IN 34/98, especifica para o cancelamento de declarações de importação objeto de multiplicidade de registros, não sendo cabível ao caso a

verificação efetuada pela DRF/São José dos Campos, por violar o princípio da legalidade, e nem a previsão do art. 166 do CTN."

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

"Assunto: Imposto sobre a Importação – II.

Data do fato gerador: 10/11/1998

Ementa: Restituição de Imposto de Importação. Duplicidade de Declarações de Importação.

Ainda que cancelada a Declaração de Importação, a restituição do tributo somente será feita a quem prove haver assumido seu encargo financeiro, conforme preceitua a Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional.

Solicitação indeferida"

Inconformada com a decisão que lhe foi desfavorável, a contribuinte recorre ao então Terceiro Conselho de Contribuintes, repisando, em síntese, os mesmos argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

Julgando o feito, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de contribuintes deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. RESTITUIÇÃO. Somente nos casos de tributos que comportem, por sua natureza jurídica, transferência do respectivo encargo financeiro, ou seja, aqueles para os quais a lei assim estabelece, aplica-se a regra do art. 166, do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

A Fazenda Nacional dissentiu da decisão que lhe foi desfavorável e apresentou recurso especial, fls. 734 a 744 (numeração digital), por meio do qual requereu a reforma do acórdão vergastado para que a restituição pleiteada seja indeferida já que o sujeito passivo não comprovou que assumira o ônus financeiro do imposto de importação, cuja restituição pretende ser autorizada, deixando, portanto, de atender ao requisito imposto pelo art. 166 do CTN.

O recurso especial fazendário foi admitido pelo então Presidente da câmara recorrida, nos termos do Despacho nº 1307-131777, fls. 824 a 828 (numeração digital).

Contrarrazões vieram às fls. 840 a 852 (autos digitais).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atendeu aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A questão que se apresenta a debate cinge-se em decidir se a restituição do imposto de importação está condicionada ao atendimento dos requisitos fixados no art. 166 do CTN.

De início, cabe esclarecer que o litígio não envolve a existência do indébito, posto que, quanto a isso não há controvérsia. Diante disso, deve-se passar de imediato ao debate acerca da exigência da autoridade fazendária de condicionar a restituição ao fato de a requerente não haver demonstrado o atendimento das condições estabelecidas no mencionado dispositivo legal.

O art. 166 do Código Tributário Nacional, assim trata a matéria:

Art. 166 A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, esteja por este expressamente autorizado a recebê-la.

A norma inserta no dispositivo retrotranscrito é destinada, especificamente, aos de tributo cuja natureza jurídica implica transferência do encargo financeiro, do sujeito passivo da obrigação tributária – contribuinte de direito - ao contribuinte de fato, vale dizer, àquele que adquire a mercadoria ou o serviço prestado.

Como bem anotou o conselheiro José Luiz Novo Rossari, no voto condutor do Acórdão nº 301-32.780 da primeira câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes, que transcrevo para fundamentar este voto:

Essa situação ocorre com os impostos classificados no próprio CTN como Impostos sobre a Produção e a Circulação, v.g. IPI, ICMS, IOF, os quais são comumente classificados como impostos indiretos por grande parte dos estudiosos em direito tributário.

No Imposto de Importação não se tipificam as figuras de contribuinte de direito e contribuinte de fato, visto que a lei básica aduaneira (art. 1º, inciso I, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação que lhe deu o art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88) estabelece que a responsabilidade tributária pela introdução de mercadoria estrangeira no País é do importador e o imposto pago no despacho aduaneiro não é destacado em notas fiscais para repasse aos consumidores subseqüentes.

Destarte, não se caracteriza o Imposto de Importação como um imposto indireto. E em decorrência, tal imposto não se classifica entre os que comportam transferência do encargo financeiro de que trata o art. 166 do CTN.

Importante ressaltar que, já por ocasião da instituição da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/3/1997, houve a preocupação da SRF em disciplinar a matéria ora sob exame. Para isso foi estabelecido no art. 18 da referida IN que, verbis:

“Art. 18. Nenhum contribuinte poderá solicitar restituição, compensação ou ressarcimento de créditos decorrentes de tributos, cujo encargo financeiro tenha sido suportado por outrem (IOF e IPI)”

A norma retrotranscrita deixou claro serem os ali indicados (IOF e IPI) os tributos federais sujeitos à prova de assunção do encargo financeiro para os fins previstos no art. 166 do CTN.

No entanto, a matéria voltou a ter a preocupação da SRF, tendo sido editado o Parecer Cosit nº 47, de 17/11/2003, que, analisando as particularidades do Imposto de Importação com vistas à aplicabilidade do disposto no art. 166 do CTN, deu disciplina final à matéria no sentido de que descabe tal requisito no caso de pedido de restituição desse tributo. Tal Parecer recebeu a seguinte ementa, verbis:

“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ART. 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INAPLICABILIDADE.

O Imposto de Importação não se constitui tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro. O sujeito passivo do Imposto de Importação não necessita comprovar à Secretaria da Receita Federal que não repassou seu encargo financeiro a terceira pessoa para ter direito à restituição do imposto pago indevidamente ou em valor maior que o devido.

Reforma do Parecer CST/DAA nº 1.965, de 18 de julho de 1980.”

A orientação trazida pela Cosit, órgão responsável pela interpretação da legislação tributária federal, ficou claramente explicitada no Parecer Cosit nº 47/2003, que reformou o Parecer CST adotado no julgamento de primeira instância e dispensou o sujeito passivo de comprovar a assunção do encargo financeiro.

Tratando-se de norma de caráter interpretativo, é inteiramente aplicável à hipótese o disposto nos art. 106, I, do CTN, que permite a interpretação retroativa nos casos da espécie, razão pela qual entendo estar assegurado o direito de restituição à recorrente.

Diante do exposto e considerando que ficou confirmado no processo o cancelamento da DI e o pagamento do imposto reclamado, matéria de fato que nem foi suscitada na decisão

recorrida, voto por que seja dado provimento ao recurso voluntário.

De outro lado, o fato de o sujeito passivo haver escriturado o valor do II pago como custo, não importa em perda do direito à restituição do indébito, pois a lei não previu tal restrição, e o onde a lei não restringe não cabe ao intérprete fazê-lo. Todavia, cabe ao Fisco, se o sujeito passivo utilizou esse custo como despesa dedutível do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, glosá-la.

No caso presente, é incontroverso a existência do indébitos, havendo divergência apenas no tocante ao direito de restituição em face do não atendimento dos requisitos do art. 166 do CTN, e da escrituração do valor do imposto pago como custos, todavia, conforme escrito linhas acima, a forma de escrituração do indébito que se pretende repetir, pode ensejar autuação (glosa de despesas) pertinente ao Imposto de Renda, mas não é causa impeditiva de restituição, já no tocante aos requisitos do art. 166 do CTN, demonstrou-se linhas acima que o imposto de importação não se afigura como imposto que por sua natureza comporta a repercussão tributária, como é o caso do IPI, do ICMS e do IOF.

Registre-se, por oportuno, que nada impede a Fiscalização de apurar eventuais irregularidades nas declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica decorrentes da escrituração e utilização como custos dos valores correspondentes aos indébitos destes autos e, se houver, exija, de ofício, a diferença do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro.

Frente ao exposto, dou provimento ao recurso, sem prejuízo de verificação, por parte da Delegacia de origem, da certeza e liquidez dos valores alegados, com base na Legislação específica.

Frente ao exposto, nego provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres