



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10314.004320/98-91
Recurso nº	130.976 Voluntário
Matéria	RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO
Acórdão nº	302-38.063
Sessão de	17 de outubro de 2006
Recorrente	GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.
Recorrida	DRJ-SÃO PAULO/SP

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 31/08/1998

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO, POR PAGAMENTO EM DUPLICIDADE. CANCELAMENTO DE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO.

DATA DO FATO GERADOR: 31/08/1998

Por sua natureza, o Imposto de Importação não constitui tributo que comporte transferência do respectivo encargo financeiro (Parecer COSIT nº 47/2003), não se sujeitando às disposições contidas no art. 166 do CTN, nos casos de repetição do indébito.

A IN SRF nº 34/98, vigente à época dos fatos, dispunha claramente sobre a norma jurídica do procedimento a ser adotado pela Administração Tributária, nos casos de pedido de cancelamento da Declaração de Importação registrada em duplicidade, bem como sobre pedidos de restituição/compensação do indébito tributário, decorrentes do citado cancelamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. A Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando votou pela Conclusão.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corintha Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

A empresa GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA. recorre ao Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP.

DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO PAGO EM DUPLICIDADE. DO CANCELAMENTO DE UMA DAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Adoto, inicialmente, por bem descrever os fatos ocorridos, o relato de fl. 254/265, que transcrevo:

"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 de estoque que, pela sua natureza, implica em transferência do encargo financeiro para o custo das mercadorias vendidas e o resultado contábil/fiscal da empresa, entendendo ser incabível a restituição pretendida por não atender ao que preceitua o art. 166 da Lei nº 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 nº 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/São Paulo.

A IRF/São Paulo, 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, específica para o cancelamento de declarações de importação objeto de multiplicidade de registros, não sendo cabível

Emila

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."

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 29 de julho de 2004, os I. Julgadores da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, por unanimidade de votos, mantiveram o indeferimento do pedido de restituição, proferindo o ACÓRDÃO DRJ/SPOII Nº 7.014 (fls. 262 a 268), cuja ementa assim se apresenta:

"Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 31/08/1998

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 e quem prove haver assumido seu encargo financeiro, conforme preceitua a Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional.

Solicitação Indeferida."

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada do Acórdão prolatado em 13/08/2004 (fl. 268), a contribuinte, por procuradores legalmente constituídos (instrumento de procuração e substabelecimentos às fls. 236 e 235), protocolizou, em 03/09/2004, tempestivamente, o recurso de fls. 272 a 278, expondo a seguintes razões de defesa, em síntese:

- 1. Realizou a importação de mercadorias para uso próprio, as quais seriam utilizadas para montagem de motores.*
- 2. Por ocasião do desembaraço das referidas mercadorias, registrou no SISCOMEX as DI's nºs. 98/0854386-3 (DI 1) e 98/1036883-6 (DI 2), ambas com tributos debitados automaticamente.*
- 3. Diante de tal fato, apresentou Pedido de Restituição dos valores debitados automaticamente na "DI 1", cancelada, a título do II – sendo que o IPI seria compensado nos termos do art. 190 do Decreto nº 2.637/98 – devidamente acompanhado do Pedido de Cancelamento da Declaração (DI 1), no valor de R\$ 11.140,15.*
- 4. Em 11/03/1999, o Inspetor da IRF/São Paulo reconheceu o direito da Recorrente ao crédito gerado na operação, tendo o procedimento sido encaminhado para prosseguimento do pedido de restituição.*
- 5. Em 27/12/1999, entretanto, a empresa recebeu o Auto de Infração que originou o Processo Administrativo nº 10314.006114/99-51 (fls. 279 a 298), relativo à falta de pagamento de tributos devidos na nacionalização de mercadorias quando de sua respectiva saída do entreposto industrial, em virtude da utilização de valores aduaneiros incorretos quando comparados àqueles admitidos com a*

ECM

suspensão de tributos concedida pelo regime aduaneiro especial de entreposto industrial.

- 6. Reconhecido seu direito à restituição do crédito tributário discutido no presente processo, a Recorrente peticionou (fls. 300 a 305), dentro do prazo regulamentar (30 dias), informando a quitação do IPI e solicitando a compensação dos valores relativos ao I.I. , com os créditos gerados em diversos Pedidos de Restituição, dentre os quais se inclui o presente.*
- 7. Devidamente requerida a compensação do crédito reconhecido com o PA n.º 10314.006114/99-51, a empresa solicitou, equivocadamente, a desistência do presente Pedido de Restituição.*
- 8. Concomitantemente, tendo por indiscutível a existência do crédito – haja vista a efetiva ausência de repasse dos valores a terceiros, já que os tributos só foram pagos em duplicidade em virtude de serem debitados automaticamente (registro no SISCOMEX) e entendendo inequívoco o deferimento da compensação pleiteada, a contabilidade da recorrente houve por bem transferir os créditos da conta em que se encontravam aguardando a restituição ("Contas a Receber – Pendências Alfandegárias") para uma conta de resultado, já que tais créditos estariam sendo utilizados em tal compensação e não mais seria aguardada a sua restituição.*
- 9. Analisado o pedido de desistência, restou claro que a empresa não pretendia a desistência do Pedido de Restituição, mas sim a compensação dos valores nele reconhecidos, tendo sido dado prosseguimento ao presente requerimento.*
- 10. Nada obstante, a Recorrente deixou que tais valores permanecessem contabilmente na conta de resultado, tendo sido indeferido o Pedido de Restituição em virtude da contabilidade ter reconhecido como efetivamente compensado tal montante.*
- 11. Este indeferimento foi mantido em primeira instância administrativa de julgamento, que entendeu que o fato da Recorrente haver deixado que tais valores permanecessem contabilmente na conta de resultado, comprovaria o repasse dos encargos a terceiros, o que impossibilitaria sua restituição.*
- 12. Com efeito, a decisão recorrida baseou-se na incorreta contabilização do crédito tributário em questão, que permaneceu na conta de resultado, quando deveria novamente ter sido realocado na conta "Contas a Receber Pendências Alfandegárias".*
- 13. A par de reconhecer ter efetuado procedimento equivocado quanto à escrituração contábil dos valores, a Requerente visa demonstrar, através deste recurso, que se trata de mero erro contábil, não havendo reais motivos para o indeferimento de seu pleito.*
- 14. Para afastar quaisquer dúvidas porventura existentes, no sentido de que tais créditos jamais foram utilizados pela Requerente, vale ressaltar que a Recorrente renunciou expressamente ao Processo Administrativo n.º 10314.006114/99-51 (o referente ao Auto de Infração lavrado), tendo recolhido, em 27/09/2002, os valores a ele*

EUA

referentes, utilizando-se do regime especial de tributação previsto na MP nº 66/2002 (fls. 306 a 317).

- 15. A empresa admite não ter sido correto seu procedimento contábil, o que não implica dizer que tais créditos tenham realmente sido utilizados na compensação dos valores autuados, haja vista a comprovação do pagamento dos mesmos.*
- 16. Conclui-se, assim, ser indispensável ao presente caso a verificação da efetiva utilização dos créditos na compensação com valores devidos. Na hipótese contrária, vulnerados estarão o inciso I do art. 150 (princípio da legalidade) e o inciso LIV do art. 5º da CF/88 (princípio do devido processo legal).*
- 17. A Autoridade Fiscal deve pautar sua conduta na busca da verdade material, tendo o dever de apurar corretamente o valor tributável, sob pena de afronta ao art. 142 do CTN.*
- 18. É indiscutível que os valores pleiteados jamais foram utilizados pela Recorrente, não podendo simples erro contábil obstar a restituição de valores recolhidos indevidamente.*
- 19. Ademais, verifica-se nitido pagamento em dobro do tributo em questão, haja vista que, ainda que se tivesse compensado tal crédito, quando da desistência requerida houve novo pagamento dos mesmos tributos, o que implicaria, de qualquer forma, na restituição dos valores pagos em duplicidade.*
- 20. Ou seja, de uma forma ou de outra, o presente Pedido de Restituição deverá ser analisado, devolvendo-se à Recorrente os valores pagos indevidamente.*
- 21. Requer, finalizando, o provimento de seu recurso para que seja reformada a decisão recorrida, com a conseqüente determinação de prosseguimento da restituição dos valores, a qual já foi reconhecida pela IRF/São Paulo.*

Não houve arrolamento de bens e direitos, uma vez que não se trata de exigência fiscal (não há exigência fiscal envolvida, mas, apenas, pedido de restituição).

À fl. 326 consta o encaminhamento do processo a este Terceiro Conselho de Contribuintes, para prosseguimento.

Em sessão realizada aos 24 de janeiro de 2006, os autos foram distribuídos a esta Conselheira, por sorteio, numerados até a folha 327 (última).

É o Relatório.



Voto

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Relatora

O recurso interposto apresenta as condições para sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição do Imposto de Importação recolhido em duplicidade, em decorrência do registro de duas Declarações de Importação sobre a mesma operação comercial, ambas com tributos debitados automaticamente.

Uma das DI's foi cancelada pela unidade onde ocorreu o desembaraço aduaneiro, no caso, a IRF/São Paulo, o que teria gerado direito à repetição do indébito tributário, nos termos do art. 165 do CTN, o qual prevê o direito à restituição nos seguintes casos: cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou a maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Por outro lado, a IN SRF nº 34, de 02/04/98 (alterada pela IN SRF nº 88/98 e revogada pela IN SRF nº 210, de 30/09/2002), vigente à época do fato gerador que ocasionou o Pedido de Restituição objeto destes autos, ao dispor sobre o cancelamento de declaração de importação objeto de multiplicidade de registros e sobre a restituição ou compensação do crédito tributário decorrente, em seu art. 4º, determinou que *"competete ao titular da Unidade da SRF responsável pelo despacho aduaneiro da mercadoria reconhecer o direito ao crédito pleiteado"* e, em seu art. 6º, dispôs que *"reconhecido o direito de crédito, o titular da Unidade da Receita Federal encaminhará o processo à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou Inspetoria da Receita Federal Classe 'A' (IRF-A) com jurisdição sobre o domicílio do importador, para confirmação do pagamento no Sistema de Informações da Arrecadação Federal – SINAL e efetivação da restituição ou da compensação, observado o que dispõem os §§ 3º e 4º do art. 6º e os arts. 12, 13 e 15 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, com as alterações da Instrução Normativa SRF nº 73, de 1997."* O § 1º do citado art. 6º ressaltou, ainda, que *"não existindo débitos em nome do contribuinte, a DRF ou IRF-A emitirá a ordem bancária no prazo máximo de dez dias, contado do recebimento do processo."*

A mesma "norma complementar", em seu art. 7º, destacou que *"Ressalvadas as hipóteses de que trata esta Instrução Normativa, a solicitação de restituição ou de compensação de tributos recolhidos a maior em operações de importação serão efetivadas nos termos dos arts 6º, 7º, 12, 13 e 15 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, com as alterações da Instrução Normativa SRF nº 73, de 1997."*

Ou seja, o dispositivo acima transcrito ressaltou que, para os casos de restituição ou compensação enquadrados naquela IN SRF, não se aplicaria o disposto no art. 7º da IN SRF nº 21.

Este, exatamente, o entendimento e o procedimento seguidos pela Inspetoria da Receita Federal em São Paulo, conforme se constata às fls. 36/39.



A matéria relativa à restituição/compensação de impostos também é objeto de outros artigos da legislação tributária, entre eles os artigos 109 a 112 do Novo Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002.

Esta mesma matéria foi regulada, posteriormente, pela Instrução Normativa SRF nº 210, de 30/09/2002, sendo que o art. 12 dessa norma trata, especificamente, dos valores recolhidos a título de tributo ou contribuição administrados pela SRF, por ocasião do registro da Declaração de Importação, que se tornarem indevidos, em virtude do cancelamento da declaração por multiplicidade de registros, ou mesmo em virtude de retificação da declaração de importação.

Nesses casos, passível a restituição dos valores recolhidos indevidamente ou em valor maior que o devido, observado o disposto na referida IN.

Esta Relatora ressalva que, tanto o Novo Regulamento Aduaneiro, quanto a IN SRF nº 210/2002, representam legislação tributária posterior ao fato gerador que ocasionou o Pedido de Restituição ora em análise, mas mesmo anteriormente, a matéria em questão já fora objeto da IN SRF nº 34/98, como relatado.

Não resta dúvida de que a IN SRF nº 34/98 restabeleceu o rito sumário para os casos de restituição/compensação nela previstos, obedecendo, ainda, aos princípios da legalidade, da moralidade administrativa e da eficiência.

Independente das fundamentações que nortearam o voto condutor do Acórdão recorrido, não há que se olvidar que, sobre a matéria, a Administração Tributária já se posicionou, por meio do Parecer COSIT nº 47/2003, que veio a reformar o Parecer CST/DAA nº 1965, de 18/07/1980, citado no Acórdão recorrido, e que manifestou o seguinte entendimento do qual transcrevo excertos:

"Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Ementa: 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.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 166.

(...)

4. Conforme bem lembrado pela Disit da SRRF06, não há como negar que todos os impostos, taxas e contribuições pagos por uma sociedade simples ou empresária tendem a ser por esta integralmente satisfeitos mediante a receita oriunda da venda dos bens por ela produzidos ou adquiridos ou dos serviços por ela prestados, ou seja, o

EUSA

ônus dos tributos acaba sendo indiretamente suportado pelos consumidores de seus bens e serviços.

5. *O encargo financeiro do tributo também pode ser transferido a terceira pessoa via convenção particular, como no caso do contrato de locação em que o proprietário do imóvel ajusta com seu inquilino que este deve efetuar o pagamento do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) devido anualmente pelo proprietário imóvel. Da mesma forma, têm-se hoje casos de venda de veículos automotores em que a concessionária compromete-se a pagar o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) devido pelo proprietário do veículo em seu primeiro ano de uso.*

6. *Dito isso, deve-se então esclarecer que o art. 166 do CTN não buscou regular a restituição dos tributos objeto dessas transferências "voluntárias" de encargo financeiro, mas sim a restituição daqueles tributos que, em razão de sua natureza jurídica (base de cálculo e/ou fato gerador fixado na lei tributária que instituiu o tributo), comportam uma natural transferência de seu encargo financeiro do sujeito passivo da obrigação tributária (contribuinte de direito) a terceira pessoa (contribuinte de fato).*

7. *Como exemplo, tem-se os casos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e de Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) e do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), tributos esses cuja própria natureza jurídica (incidência na alienação de bens ou serviços e exigência juntamente com o preço dos bens vendidos ou dos serviços prestados) pressupõe a transferência do encargo financeiro do tributo àquele que adquire o bem ou o serviço (contribuinte de fato).*

8. *Impostos da natureza dos acima elencados são classificados como indiretos por muitos operadores do Direito, como é o caso do Jurista Fábio Fannuchi, que afirma o seguinte:*

"O imposto é direto quando em uma só pessoa reúnem-se as condições de contribuinte de fato (aquele que arca com o ônus representado pelo tributo) e de direito (aquele que é responsável pelo cumprimento de todas as obrigações tributárias previstas na legislação). É de renda devida por declaração, onde a relação jurídica-tributária se estabelece diretamente entre sujeitos ativo e passivo, sem interferência de terceiros.

O imposto é indireto, quando existe uma pessoa que contribui e outra que, perante o sujeito ativo da relação, deve cumprir com as obrigações de controlar, arrecadar e recolher o tributo, ficando responsável pelo débito caso não proceda como a legislação ordene. É o caso do imposto de circulação de mercadorias, que tem como contribuinte de direito o comerciante, o industrial ou o produtor."
(grifou-se)

Uma vez que ao sujeito passivo do tributo dito indireto cabem tão-somente as atividades de controle e arrecadação/recolhimento de tributo cujo ônus é transferido ao adquirente do bem ou do serviço, a ele não é devida, salvo prova em contrário, a restituição de valor

EMLL

recolhido indevidamente aos cofres da União, assim como contra ele há presunção de apropriação indébita de tributo devido e não recolhido aos cofres públicos, em similitude à retenção e não-recolhimento de tributo ou contribuição pela fonte pagadora de rendimentos.

(...)

11. Ademais, referida exegese guarda consonância com o entendimento que vem sendo dado à matéria pelo Superior Tribunal de Justiça, nos seguintes termos:

“Tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro são somente aqueles em relação aos quais a própria lei estabelece dita transferência.

Somente em casos assim, aplica-se a regra do art. 166 do Código Tributário Nacional, 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 econômicas que podem estar, ou não, presentes, sem que se disponha de um critério seguro para saber quando se deu, ou não se deu, aludida transferência.

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 feita 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 conceda autorização para a repetição de indébito.”
(grifou-se)

12. Tratando-se, portanto, de recolhimento de impostos ditos indiretos, há que se observar, na repetição do indébito ao contribuinte de direito, as exigências estabelecidas no art. 166 do CTN, conforme bem assevera o Professor Bernardo Ribeiro de Moraes, in verbis:

“Assim, em relação aos tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro – casos de tributos indiretos –, o pedido de repetição de indébito tributário deve atender aos seguintes pressupostos:

a) ter sido pago o tributo. A prova a ser feita se refere ao pagamento do tributo;

b) 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 do tributo), seja tendo transferido o seu valor a terceiro e se achar autorizado por este a receber a repetição (prova positiva de transferência do tributo e de autorização do contribuinte de fato);

EMULU

c) ser esse pagamento indevido sem causa jurídica. A prova a ser feita é a de que o solvens pagou sem ser devedor, em razão das hipóteses contidas nos incisos I, II e III do art. 165 do Código Tributário Nacional." (grifou-se)

13. O entendimento ora esposado, ressalte-se, guarda perfeita consonância com a Súmula n.º 546 do Supremo Tribunal Federal, assim enunciada:

"Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido, por decisão, que o contribuinte de jure não recuperou do contribuinte de fato o quantum respectivo. "

14. O Imposto de Importação não se caracteriza tributo cuja natureza jurídica comporta a transferência do respectivo encargo financeiro – inexistem, para o Imposto de Importação (inclusive nos casos de importação de determinado bem por conta e ordem de terceiros), as figuras do contribuinte de fato e do contribuinte de direito.

15. Nas hipóteses em que se pode cogitar a ocorrência da transferência do encargo financeiro do tributo, referida transferência dá-se não em decorrência da natureza jurídica do tributo, mas sim da natureza jurídica do importador ou de sua atividade econômica, a qual pressupõe o aferimento de receita suficiente para cobrir seus custos e despesas (inclusive tributárias).

16. Muitas vezes, a aludida transferência do encargo financeiro do tributo sequer existe, como nas importações de mercadorias por pessoas físicas não-comerciantes e que não prestam serviços utilizando-se dos bens por ela importados, bem assim nas importações destinadas ao ativo permanente.

17. Assim, não sendo o Imposto de Importação um tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro, o sujeito passivo do imposto não necessita comprovar à Secretaria da Receita Federal (SRF) 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.

18. Esclareça-se, por oportuno, que tratamento diverso do atribuído ao Imposto de Importação merece ser dado ao IPI vinculado à importação, haja vista, conforme anteriormente afirmado, que o IPI constitui-se um tributo cuja natureza jurídica comporta a transferência do respectivo encargo financeiro.

18.1 Assim, o IPI vinculado à importação pago indevidamente ou em valor maior que o devido somente poderá ser restituído ao importador quando este comprovar à SRF que, além de não ter se utilizado do IPI pago na importação na dedução de débitos do IPI decorrentes das vendas de produtos industrializados sujeitos à incidência do imposto, também não repassou seu encargo financeiro a terceira pessoa (não se utilizou do valor pago a título de IPI vinculado à importação como custo ou despesa), ou, caso tenha repassado referido encargo, que está expressamente autorizado a pleitear a restituição do imposto pago indevidamente ou em valor maior que o

Guilherme

devido por aquele que assumiu o encargo financeiro do imposto na aquisição dos bens vendidos ou dos serviços prestados pelo importador.

19. Necessária, portanto, mostra-se a reforma do Parecer CST/DAA n.º 1.965, de 18 de julho de 1980, por intermédio do qual esta Cosit expressou o entendimento de que o Imposto de Importação inseria-se na determinação contida no art. 166 do CTN e que, em razão disso, sua restituição estaria condicionada à prova de assunção do respectivo encargo financeiro ou, no caso de transferência do ônus a terceiro, à expressa autorização deste.

CONCLUSÃO

20. Diante de todo o exposto, conclui-se que o Imposto de Importação não se constituiu tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro. Assim, 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."

Em assim sendo, considerando-se o disposto na IN SRF n.º 34/98, vigente à época dos fatos, bem como que o Imposto de Importação não se insere na determinação contida no art. 166 do CTN, uma vez que, por sua natureza, não comporta transferência do respectivo encargo financeiro, conforme entendimento da própria Administração Tributária, esposado no Parecer acima transcrito, dou provimento ao recurso voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2006



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora