



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

Processo nº 10314.005404/99-03
Recurso nº 331.673 Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-00.807 – 3ª Turma**
Sessão de 02 de fevereiro de 2010
Matéria Restituição imposto de importação
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 28/04/1998

RESTITUIÇÃO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. INAPLICÁVEL O ARTIGO 166 DO CTN.

O imposto de importação é tributo direto, que não comporta o seu repasse a terceiro, sendo sua restituição insuscetível ao determinado no artigo 166 do CTN.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Judith do Amaral Marcondes Armando, que davam provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Nanci Gama - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 316/360) contra a decisão unânime da Primeira Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte, acórdão nº 301-32..934 (fls. 309/314), para determinar a restituição do imposto de importação requerida pelo contribuinte.

Segundo o acórdão recorrido, o imposto de importação, por não se tratar de imposto indireto que, por sua natureza, comporte sua transferência para terceiro, não se encontra sujeito, para sua restituição, a comprovação de que o respectivo encargo foi suportado pelo requerente, contribuinte de referido imposto.

O recurso especial encontra-se fundamentado em acórdãos divergentes, tendo sido o mesmo admitido conforme despacho às fls. 361/363.

O contribuinte apresentou contra-razões reiterando suas razões no sentido de que inaplicável o disposto no artigo 166 do CTN. Ademais não há prova do repasse do encargo financeiro para terceiros.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nanci Gama, Relatora

Como dito acima, com o presente recurso de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, coloca-se a questão de saber se os impostos ditos diretos, ou seja, aqueles que por sua natureza não comportam sua transferência para terceiros, como no caso do IPI, ou do ICMS estadual, encontram-se sujeitos para sua restituição, a comprovação que o respectivo encargo não foi transferido para terceiros.

O imposto de importação é tributo direto, e, portanto, não comporta, por sua natureza, transferência para terceiros.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, assim se posicionou acerca da necessidade da comprovação da transferência de encargos financeiros de que trata o artigo 166 do CTN:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ART. 3º, I, DA LEI Nº 7.787/89, E ART. 22, I, DA LEI Nº 8.212/91. AUTÔNOMOS, EMPREGADORES E AVULSOS. COMPENSAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE ENCARGO FINANCEIRO. ART. 166 DO CTN. LEIS NºS 8.212/91, 9.032/95 E 9.129/95.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de embargos de divergência, pacificou o entendimento para acolher a tese de que o art. 66, da Lei nº 8.383/91, em sua interpretação sistêmica, autoriza ao contribuinte efetuar, via autolancamento, compensação de tributos pagos cuja exigência foi indevida ou inconstitucional.

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 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, e quando não se deu, aludida transferência.

Na verdade, o art. 166, do CTN, contém referência bem clara ao fato de que deve haver pelo interprete 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.

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.

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.

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

Embargos de Divergência rejeitados”.

(Resp. 168469/SP ; Embargos de Divergência no Recurso Especial 1998/0063753-2, DJU 17/12/1999, pág. 00314, Relator Min. Ari Pargendler, data de decisão 10/11/1999, Primeira Seção)

Como entendeu o Superior Tribunal de Justiça, a exigência da comprovação da não transferência do encargo financeiro a terceiro somente é aplicável para os **TRIBUTOS DE NATUREZA INDIRETA**, assim definidos pelo CTN como sendo aqueles que comportam o repasse do encargo financeiro a terceiros, isto é, aqueles em que o contribuinte de *iure*

repassa o valor do tributo ao consumidor final, qualificado pela legislação tributária como contribuinte de *facto*.

Como se sabe, é a própria lei instituidora do tributo que prevê a possibilidade de seu encargo financeiro ser transferido a terceiro.

Ocorre que o tributo objeto do pedido em exame, o imposto de importação, não tem natureza de tributo indireto, mas antes de verdadeiro TRIBUTO DIRETO, pois, ao ser recolhido, é suportado única e exclusivamente pelo importador.

Tratando-se, pois, de tributo que não comporta o repasse de seu encargo financeiro, classificado como do tipo DIRETO, tem-se como absolutamente inaplicável o disposto no artigo 166 do CTN.

Ressalto que a orientação pacífica dos tribunais nacionais, é no sentido de repudiar com afínco a exigência contida no artigo 166 do CNT, de que seria necessário ao contribuinte fazer prova de não ter repassado o ônus do tributo a terceiro, quando se está diante de um tributo direto.

Logo, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Nanci Gama