MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

| | | |
|---|---|---|
| PROCESSO Nº | : | 10711.004544/93-79 |
| SESSÃO DE | : | 20 de junho de 2000 |
| ACÓRDÃO Nº | : | 303-29.333 |
| RECURSO Nº | : | 120.038 |
| RECORRENTE | : | PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS |
| RECORRIDA | : | DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ |

**I.I. - RESTITUIÇÃO** – O Imposto de Importação tem como destinatário do ônus tributário o importador, não estando sujeito às restrições e requisitos postuladas no art. 166, do Código Tributário Nacional, uma vez que, por sua natureza, não comporta a transferência do encargo financeiro.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros João Holanda Costa, Zenaldo Loibman e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão.

Brasília-DF, em 20 de junho de 2000

JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO e IRINEU BIANCHI. Ausente o Conselheiro SÉRGIO SILVEIRA MELO.

Smmc/3

| | | |
|---|---|---|
| RECURSO Nº | : | 120.038 |
| ACÓRDÃO Nº | : | 303-29.333 |
| RECORRENTE | : | PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS |
| RECORRIDA | : | DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ |
| RELATOR(A) | : | NILTON LUIZ BARTOLI |

# RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição do Imposto de Importação pago indevidamente, por erro na aplicação da alíquota, relativamente às Declarações de Importação nºs 500180, 500701, 502215 e 502229, cujo fundamento pauta-se no Decreto nº 60/91, que concedeu redução da alíquota de 0% para o produto químico furfural puro bidestilado a granel. Complementa o pedido de restituição o valor pago a maior a título de Imposto de Importação, nas Declarações de Importação nºs 500180 e 500701, cujas bases de cálculo foram acrescidas, equivocadamente, do valor do frete interno.

Conforme despacho de fls. 172, foi constatado diante da análise das Declarações de Importação que a recorrente teria direito à restituição pleiteada, em face da redução da alíquota para 0% pelo Código NALADI 2935.09.01. Entretanto, não foram cumpridas as exigências do artigo 166 do Código Tributário Nacional, "as despesas levadas a custo não foram estornadas e nos balancetes patrimoniais de dezembro de 1992 e 1993 deveriam aparecer os impostos a recuperar detalhadamente".

Encaminhado os autos ao Sr. Inspetor da Receita Federal do Rio de Janeiro, este proferiu decisão nº 16/95 indeferindo o pedido de restituição por não terem sido observados os requisitos do artigo 166, do Código Tributário Nacional.

Intimada da decisão denegatória ao pedido formulado, em 18/08/95, a Recorrente apresentou, em 19/09/95, tempestiva impugnação de fls.178/194, na qual aduz basicamente em sua defesa que:

(i) O estorno contábil do indébito tributário, foi efetuado em 30/11/93, cujos valores foram creditados na "conta 3592 - Ajuste de Resultado Operacional", por tratar de reversão de custo incorrido em exercício social já

encerrado e debitados na "subconta 1242.099 - Impostos e Taxas a Recuperar";

(ii) os anexos de II a V, demonstram a composição do saldo da subconta 1242.099, o balancete patrimonial de dezembro/93 e o Razão analítico de novembro/93 a dezembro/93;

(iii) quem estabelece a composição dos preços dos produtos da PETROBRÁS é o governo federal, através do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC), o que torna impossível o repasse de qualquer ônus ou encargo sem autorização do Departamento Nacional de Combustíveis;

(iv) o Imposto de Importação em lide, caracteriza-se como imposto direto e conforme as Súmulas 71 e 546 do Superior Tribunal Federal, a prova do repasse só é necessária para os impostos indiretos, ainda que tivesse natureza indireta o Imposto de Importação, o pretendido repasse não ocorreu ao contribuinte de fato.

Requereu a Recorrente, ao final, a restituição dos valores pagos indevidamente.

Conclusos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, foi prolatada decisão singular (fls. 201/205), ementada da seguinte forma:

"Assunto : Imposto de Importação – II.
Fatos Geradores: 27/07/92 a 02/03/93.

RESTITUIÇÃO. TRIBUTO INDIRETO. PROVA DA ASSUNÇÃO DO ENCARGO FINANCEIRO.

I- Tratando-se de tributo que comporta, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, só se reconhecerá o direito à restituição a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, tendo-o repassado a terceiro, prove estar por este autorizado a recebê-la. A lei

confere, expressamente, o ônus da prova ao requerente (artigo 166, CTN). II- tributo que havia sido agregado ao custo do produto final. O lançamento de estorno para reversão do custo já incorrido e reclassificação do indébito em conta destacada do Ativo Circulante, como crédito a reaver da Fazenda Pública, não comprova a assunção do encargo financeiro, visto não ter o condão de alterar para menos o preço dos produtos já vendidos.

SOLICITAÇÃO IMPROCEDENTE."

Devidamente intimada da decisão singular, em 12/01/98 a Recorrente tempestivamente apresentou Recurso Voluntário de fls. 209/214, colacionando os mesmos argumentos da peça impugnatória, salientando tratar-se de repetição de indébito e que conforme documentação anexa, prova ter assumido os encargos financeiros e não ter repassado a terceiros, estando presentes os requisitos do artigo 166, do Código Tributário Nacional, razão pela qual requer a reforma da decisão recorrida, para que seja concedida a repetição de indébito, corrigida pelos índices legais .

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.038
ACÓRDÃO Nº : 303-29.333

# VOTO

Há duas questões de direito que sobressaem do pedido de restituição em apreço que merece a análise para deslinde da demanda. A primeira, situa-se no conceito de impostos indiretos e se o Imposto de Importação contém as características requeridas por essa classe para que assim seja qualificado. A segunda, decorrente da conclusão que se obtém da primeira e sendo afirmativa a resposta, ou seja, que o Imposto de Importação é um imposto indireto, situa-se no fato de conceber-se o conceito de repasse do encargo financeiro em atividades cujos preços são totalmente controlados pelo Estado. Senão vejamos.

Para todo ato jurídico praticado de forma indevida deve ter uma fórmula jurídica para que seja corrigido. Assim é o caso de pagamento de tributo realizado de forma indevida, cuja fórmula de correção é a restituição. Essa regra está disciplinada nos art. 165 e seguintes do Código Tributário Nacional.

Assim dispõe o art. 166 do Código Tributário Nacional:

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

Toda interpretação do art. 166, do Código Tributário Nacional, comporta na correta apreciação da locução "tributos que comportem, por natureza, transferência do encargo financeiro". Se a norma quer separar aqueles tributos cuja natureza e estrutura comporte a transferência do encargo financeiro, é óbvio que há tributos cuja natureza não tenha tal caráter.

*A priori*, é de se considerar que todos os tributos compõem o custo das mercadorias de uma empresa comercial, uma vez que o seu objetivo, o lucro, é o resultado da diferença entre o valor de aquisição

acrescido das despesas (inclusive tributos) e o preço de venda de determinado produto. Se o objetivo é o lucro e somente esse justificaria uma economia capitalista, é inconcebível que se entenda que o conteúdo da norma do art. 166 seja atribuído a todos os tributos, sob pena de se aniquilar, por completo, o instituto da restituição.

A partir de tais considerações, conclui-se que somente aqueles tributos que transitam pela empresa mas há uma obrigatoriedade de repassá-los podem ser considerados como indiretos. É o caso do I.P.I e do I.C.M.S., cujas normas de competência, impõem o destaque na Nota Fiscal do tributo que o adquirente está arcando e que o alienante somente o recolhe por ser o sujeito passivo. Note-se que, apesar de ser o sujeito passivo da obrigação tributária, o alienante da mercadoria ou produto industrializado não opera na relação jurídica como aquele que arca com o encargo financeiro do tributo, mas mero instrumento arrecadador do Estado, daquele que adquire o bem.

O Imposto de Importação, por sua vez, é um tributo cuja obrigação tributária é paga e arcada pelo Importador em seus custos, não se trata de um tributo que transita por um conta corrente da empresa e que é transferida, de forma destacada, para a fase seguinte da cadeia. Prova disso, é que o adquirente da mercadoria comercializada pelo Importador sequer tem conhecimento se houve ou não a incidência do Imposto de Importação, a fim de que possa declinar sobre a assunção do encargo financeiro do tributo. Ora, como é possível uma pessoa ser qualificada como destinatário de um encargo tributário e não ser cientificado disso?

Tais argumentos, articulados de forma genérica, são suficientes para iluminar a correta interpretação do art. 166, ou, no mínimo a interpretação possível que encontra respaldo no ordenamento jurídico de forma consistente.

Ainda que assim não fosse entendido, o fato de os preços finais da Recorrente serem controlados pelo Poder Público, de plano, acarretaria uma limitação à livre fixação de sua margem de lucro e, portanto, impossível de se considerar que o valor dos tributos foram repassados para a cadeia seguinte de forma a oferecer à Recorrente o suficiente retorno do capital investido.

RECURSO Nº : 120.038
ACÓRDÃO Nº : 303-29.333

A partir dessas considerações, entendo que, seja qual for a ótica da análise do pagamento indevido, este faz exsurgir para a recorrente um direito subjetivo de restituição, independente de prova da não transferência do encargo financeiro a terceiro, uma vez que tal característica não é intrínseca à natureza do Imposto de Importação.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2000

NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

PROCESSO: 10711.004.544/93-79
RECORRENTE . PETRÓLEO BRASILEIRO S/A-PETROBRÁS

# DECLARAÇÃO DE VOTO

De acordo com a conclusão do respeitável voto proferido pelo relator quanto ao mérito.

Discordo, entretanto, da tese defendida de que por não ser o imposto de importação um tributo indireto, estaria estabelecida a desnecessidade de comprovação por parte da recorrente de que efetivamente não teria repassado o encargo ao consumidor. Como bem disse, a certa altura de seu voto o ilustre relator, *a priori* todos os tributos compõem o custo das mercadorias de uma empresa comercial.

A lógica que rege o art.166 do CTN é garantir o direito de restituição a quem de fato suportou o encargo indevido.

Também não estou de acordo com a assertiva de que pelo simples fato de serem os preços finais dos produtos comercializados pela recorrente controlados pelo governo, estaria caracterizada a impossibilidade de transferência do encargo.

Contudo no caso concreto ficou claro que não havia margem suficiente no preço tabelado para permitir que houvesse a transferência do encargo.

Por essa razão ,voto pelo provimento ao recurso.

Sala das Sessões, de junho de 2000.

ZENALDO LOIBMAN
Conselheiro

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
3ª CÂMARA

Processo nº: 10 791.004544/93-79
Recurso nº : 120 038

## TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à ....3ª.... Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.29.333.

Brasília-DF,.....22-08-00

Atenciosamente,

3.ª CC - 3.ª CÂMARA
Em,.....

João Holanda Costa
Presidente

Presidente da ....3ª.... Câmara

Ciente em: