



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10711.005626/98-81  
SESSÃO DE : 16 de outubro de 2001  
ACÓRDÃO N° : 302-34.957  
RECURSO N.º : 123.298  
RECORRENTE : APOLO PRODUTOS DE AÇO S/A  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

**RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.**

Não comprovado o repasse a terceiros do valor recolhido a maior, considera-se atendido o art. 166 do CTN. Ademais, a própria Secretaria da Receita Federal especifica, em Instrução Normativa, os tributos que, por sua natureza, comportam a transferência do respectivo encargo financeiro.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO POR UNANIMIDADE.**

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, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 16 de outubro de 2001

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

MARIA HELENA COTTA CARDOSO  
Relatora

08 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS (Suplente), PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES. Ausente o Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA.

RECURSO N° : 123.298  
ACÓRDÃO N° : 302-34.957  
RECORRENTE : APOLO PRODUTOS DE AÇO S/A  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATORA : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

## RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ.

### DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO À ALF.

Em 24/08/98, a interessada solicitou à Alfândega do Porto do Rio de Janeiro - RJ, autorização para correção de valores constantes da DI n° 98/0769285-7, registrada em 05/08/98, o que implicaria em recolhimento a maior de Imposto de Importação no total de R\$ 13.189,04 (fls. 01 a 09).

Em aditamento à solicitação acima, a contribuinte apresentou pedido de restituição, referente ao recolhimento indevido (fls. 10 a 18).

As alterações requeridas foram efetuadas no Sistema Siscomex, conforme documentos de fls. 19 a 24.

### DA SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA.

A equipe de Revisão Aduaneira da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro - RJ constatou ser procedente o pedido de restituição e, com base no art. 120 do Regulamento Aduaneiro e art. 7° da IN SRF n° 34/98, foi o processo enviado à Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ, para a realização de diligências no sentido de esclarecer (fls. 42/43):

- em que contas e respectivo grupo de contas o valor pleiteado foi escriturado inicialmente, na data do pagamento e após a verificação do pagamento indevido (lançamento de reclassificação contábil);

- em que conta e respectivo grupo de contas a importância pleiteada constou nos balanços patrimoniais levantados após a data de verificação do pagamento indevido, inclusive se a conta utilizada é específica para registro de Direitos a Receber. *pl*

RECURSO N° : 123.298  
ACÓRDÃO N° : 302-34.957

Às fls. 44 a 50 está registrado o cumprimento da diligência solicitada, com a declaração da empresa atestando que não foi efetuada reclassificação contábil após a constatação do pagamento indevido (fls. 48).

#### DA DECISÃO DA DRF.

Em 28/12/99, a Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ exarou a Decisão n° 281/99 (fls. 51/52), denegando o pedido de restituição, sob a alegação de que a empresa não procedeu à reclassificação contábil do valor pago a maior em conta específica de Direitos a Receber, não tendo portanto assumido o encargo financeiro do tributo.

#### DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO À DRJ.

Cientificada da decisão da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro em 25/01/2000 (fls. 53), a interessada apresentou, em 24/02/2000, por seus advogados (instrumentos de mandato de fls. 67 a 69), requerimento junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ (fls. 55 a 62), com as seguintes razões, em síntese:

- o recolhimento a maior de R\$ 13.189,04 decorreu do fato de ter sido o valor do frete incluído em duplicidade na base de cálculo do tributo;

- a impugnante não procedeu à reclassificação contábil da operação na conta "Direitos a Receber", por não adotar esta nomenclatura, e porque o título da conta não é relevante, desde que ela esteja dentro do Ativo Circulante, como qualquer outro direito a receber no curso do exercício social subsequente, pois esta é a única exigência legal (art. 179, inciso I, da Lei n° 6.404/76);

- o registro contábil da operação foi efetuado na conta "Importação em Andamento", sob o título Despesas Antecipadas, dentro do grupo Ativo Circulante, classificação esta que recebem todas as operações de importação efetuadas pela impugnante, que se encerra quando da entrada do produto na empresa;

- a conta "Despesa Antecipada" não deixa de ser um direito a receber; após a entrada do produto na empresa, se se tratar de matéria-prima, a destinação será o estoque; se bem, será o ativo permanente;

- não há que se falar em reclassificação contábil do valor pago a maior em conta específica de "Direitos a Receber"; *pl*

RECURSO N° : 123.298  
ACÓRDÃO N° : 302-34.957

- além disso, ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei;

- há que se perguntar o que se entende por "assumir o encargo financeiro do tributo", já que a impugnante pagou o tributo na condição de contribuinte de direito, conforme art. 22 do Código Tributário Nacional, já que o Imposto de Importação não comporta a transferência do respectivo encargo financeiro (cita Luiz Emygdio F. da Rosa);

- a impugnante tem direito à restituição do tributo pago a maior, conforme o art. 165 do CTN.

Ao final, a requerente pede a restituição do valor pago a maior, corrigido e acrescido de juros equivalentes à Taxa Referencial SELIC, na forma do art. 39, par. 4º, da Lei nº 9.250/95.

#### DA DECISÃO DA DRJ.

Em 28/08/2000, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, por meio da Decisão DRJ/RJO nº 3.445, indeferiu a solicitação, utilizando os seguintes argumentos, em resumo:

- encontra-se no art. 166 do CTN um contraponto ao inegável direito de repetição do indébito firmado no art. 165;

- nas entrelinhas do citado art. 166 subjaz a idéia de repercussão fiscal, fenômeno segundo o qual o imposto é pago pelo contribuinte de direito, mas é suportado economicamente por outra pessoa, o contribuinte de fato, a quem o encargo se transfere no preço de venda;

- assim, compete ao contribuinte de direito provar que não agregou o tributo ao preço ou, se o fez, que está autorizado pelo contribuinte de fato a pleitear a restituição (cita a Súmula nº 546, do STF, e a doutrina de Ricardo Lobo Torres);

- não há dúvida de que o art. 166 do CTN deve ser observado no caso do Imposto de Importação, pois na maioria das situações este tributo comporta a incidência indireta (cita doutrina de José Morschbacher);

- a Secretaria da Receita Federal, por meio do Parecer CST/DAA nº 1.965/80, espousa o entendimento de que o imposto aqui tratado está sujeito ao art. 166 do CTN, no caso de repetição de indébito; *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.298  
ACÓRDÃO N° : 302-34.957

- tal é o entendimento do Terceiro Conselho de Contribuintes (cita os acórdãos n°s 301-27891 e 302-33059);

- a posição da interessada no sentido de que o Imposto de Importação é direto não se encontra sequer nos trechos transcritos da obra de Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior;

- conforme José Morschbacher, existem alguns meios de prova para que a interessada demonstre a assunção do encargo financeiro do tributo, tais como: tabelamento oficial da mercadoria ou do produto resultante de sua aplicação, manutenção em estoque das mercadorias indevidamente tributadas, manutenção dos preços habituais, e contabilização do indébito tributário em conta do ativo realizável como crédito contra a Fazenda Pública;

- conforme conclusões da diligência realizada, a requerente não atendeu ao disposto no art. 166 do CTN, visto que a quantia em litígio sofreu tratamento contábil rotineiro, como o de qualquer valor que seria repassado a terceiros;

- a importância em tela, como direito a ser exigido da Fazenda Pública, deveria estar destacado na contabilidade, de modo a não onerar os custos e, em consequência, ser transferido a terceiros;

- assim, a contribuinte não logrou comprovar haver assumido o ônus financeiro do tributo, deixando de atender ao disposto no art. 166 do CTN.

#### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

Cientificada da decisão em 26/09/2000 (fls. 78/verso), a interessada apresentou, em 26/10/2000, tempestivamente, por seus advogados, o recurso de fls. 79 a 88, acompanhado dos documentos de fls. 89 a 100.

A peça de defesa reprisa as razões contidas na impugnação, aduzindo o seguinte:

- o quadro de fls. 97 demonstra que o valor pleiteado não foi repassado a terceiro, ou seja, não foi incluído no preço final do produto, como quer crer o Delegado da Receita Federal;

- as cópias dos livros Diário e Razão (fls. 98 a 100) mostram que o valor declarado como estoque foi de R\$ 1.808.424,81, composto de R\$ 1.572.543,32 (referente ao preço das bobinas de aço importadas), acrescido do valor

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.298  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.957

de R\$ 235.881,49, relativo ao Imposto de Importação devido, equivalente ao total recolhido (R\$ 249.070,53) menos a importância recolhida a maior (R\$ 13.189,04);

- todos os julgados citados pelo Delegado da Receita Federal somente socorrem a recorrente, pois confirmam a tese de que o encargo financeiro do tributo pago indevidamente, não integrado nos custos industriais, nem transferidos a terceiros, deve ser restituído ao contribuinte.

O processo foi distribuído a esta Conselheira numerado até as fls. 103 (última), que diz respeito à distribuição dos autos no âmbito do Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório. *ju*

RECURSO N° : 123.298  
ACÓRDÃO N° : 302-34.957

## VOTO

Trata o presente processo, de pedido de restituição de Imposto de Importação recolhido a maior.

O direito à restituição pleiteada foi desde logo reconhecido pela Alfândega no Porto do Rio de Janeiro - RJ (fls. 43), determinando aquela repartição a realização de diligência, no sentido de verificação quanto à ocorrência de repasse do encargo financeiro do tributo a terceiros (art. 166 do CTN).

Sobre o assunto, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal emitiu o Parecer CST DAA n° 1.965, de 18/07/80 (citado parcialmente na decisão recorrida), que traz as seguintes orientações:

“4. Dispensamos pesquisas doutrinárias sobre se a exigência do artigo 166 do CTN, se refere a tributos indiretos, única e exclusivamente. Com efeito, tais divagações ou questionamentos, tendentes a encontrar respostas apropriadas e pacíficas, ao final seriam supérfluas, pelo simples argumento de inexistência de norma jurídico-tributária que lhes desse guarida. Não há dispositivo de lei que discrimine, conceitue ou simplesmente trate, de forma expressa, dos chamados tributos indiretos. A decisão do Supremo Tribunal Federal ao Recurso Extraordinário n° 45.977 (ES), que instruiu a Súmula n° 546 desse Excelso Colegiado, conclui *verbis*:

‘... Financistas e juristas ainda não assentaram um *standard* seguro para distinguir impostos diretos e indiretos, de sorte que a transferência do ônus, às vezes, é matéria de fato, apreciável em caso concreto.’

5. Portanto, não há que se perquirir, *in casu*, sobre a classificação do tributo, a qual apresenta diversos critérios e teorias, mas sim, se o referido tributo pode ser transferido a terceiro que, nesse caso, assumirá o respectivo encargo financeiro.

6. O Imposto de Importação, por sua natureza, pode comportar transferência do respectivo encargo, dependendo da finalidade a que se destina a mercadoria importada. Nos produtos destinados à comercialização posterior, ou materiais que se destinem a ser consumidos no processo de industrialização, para a obtenção de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.298  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.957


outro produto final, como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, o imposto pago constitui-se em custo, que será agregado ao preço da mercadoria importada ou do produto finalmente obtido. Daí ocorre, com a venda da mercadoria ou produto, a transferência do respectivo encargo financeiro, vez que sobre o custo é adicionada a margem de lucro conveniente e obtido o preço final do bem. **Poderá, entretanto, o interessado comprovar que, embora incorporado ao custo da mercadoria ou produto, o valor do imposto pago indevidamente não foi transferido a terceiro, por ter mantido o mesmo preço de venda que praticava anteriormente.**” (último grifo meu)

Em atendimento à diligência solicitada pela Alfândega no Porto do Rio de Janeiro - RJ, a interessada apresentou a declaração de fls. 48, informando que o valor objeto do pedido de restituição ficaria como saldo remanescente na conta 1192006-8 - Importações a Processar, conforme cópia do livro razão. Com efeito, aquele livro comprova que, no estoque da mercadoria em questão, a operação de importação em tela foi registrada pelo valor de R\$ 1.808.424,81 (fls. 98), que corresponde ao preço de custo da mercadoria (R\$ 1.572.543,32), acrescido do valor correto do Imposto de Importação (R\$ 235.881,49), e não R\$ 249.070,53. A diferença, pois, corresponde aos R\$ 13.189,04, recolhidos a maior.

Destarte, não restou comprovado haver a interessada repassado o ônus do tributo a terceiros, visto que, ainda que o valor indevido houvesse integrado o custo dos produtos vendidos, teria de estar comprovada nos autos a manutenção da margem de lucro, via majoração do preço ao consumidor final.

Além disso, a própria Secretaria da Receita Federal, órgão encarregado da administração dos tributos federais, estabeleceu em sua Instrução Normativa nº 21, de 10.03.97, *verbis*:

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

Diante do exposto, uma vez que não restou comprovado o repasse a terceiros do valor recolhido a maior, e tendo em vista que a própria Receita 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.298  
ACÓRDÃO N° : 302-34.957

Federal considera como passíveis de repasse, para efeito de restituição, apenas o IOF e o IPI, DOU PROVIMENTO INTEGRAL AO RECURSO.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2001

  
MARIA HÉLENA COTTA CARDOZO - Relatora