MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10711.007975/2008-61

Processo nº	10711.007975/2008-61
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-013.106 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de junho de 2024
Recorrente	BRASKEM PETROQUIMICA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 25/09/2008

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a liquidez e certeza do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de ter seu pedido indeferido.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP RESTITUIÇÃO. IMPORTAÇÃO DIRETA. COMPROVAÇÃO DA ASSUNÇÃO DOS RESPECTIVOS ENCARGOS FINANCEIROS. INCABÍVEL.

O importador direto é legitimidade para requerer a repetição de indébito de PIS-importação paga a maior, sendo inaplicável o art. 166, do CTN.

BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. RE Nº 559.937 RG. O STF já decidiu, em repercussão geral, que é inconstitucional a seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: "acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01". Portanto, é devida a exclusão do ICMS e das próprias contribuições, da base de cálculo do PIS Importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito à restituição pleiteada

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Pedrosa Giglio – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo, Mateus Soares de Oliveira (Relator), George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente).

Relatório

A origem deste litígio reside no fato de que o recorrente pleiteou a restituição no valor de R$ 550.689,09, relativo ao Imposto de Importação, do PIS e da COFINS – Importação, recolhidos no registro da Declaração de Importação nº 08/1509542-7, registrada em 25/09/2008, a qual foi cancelada de ofício pelo SEDAD da ALF/RJO, tendo sido registrada uma outra declaração e recolhido novamente os tributos.

O Despacho Decisório nº 006/2016 da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro/SEORT/RJO (fl. 171) indeferiu o pleito da contribuinte, com base no Parecer SEORT nº 05/2016, à fl. 170, pelo não atendimento às intimações formuladas para "a execução da análise contábil, no intuito de se certificar da inocorrência de reflexo tributário pela utilização indevida dos valores pleiteados na sua contabilidade".

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em face da r. decisão, pugnando pela reforma nos seguintes termos:

- a documentação apresentada pelo contribuinte não deixa margem de dúvida acerca do direito liquido e certo para fins de restituição do PIS/PASEP e COFINS importação.

- a própria fiscalização reconheceu, em sede do PARECER SEORT, o direito do contribuinte ao indébito no valor pleiteado de R$ 550.689,09.

- o parecer encontra-se amparado pelos documentos que comprovam o cancelamento da DI n' 08/1509542-7 de ofício, através do PAF n' 10711.007173/2008-61 (cf. fls. 131); registro de nova DI sob o n' 08/1640636-1 (cf. fls. 39/41); recolhimento dos tributos, tanto na DI cancelada de n' 08/1509542-7 como na nova DI de n' 08/1640636-1 (cf. fls. 144/146).

- não prospera a tese do fisco de que nos termos do artigo 166 do CTN caberia ao recorrente comprovar que de quem efetivamente suportou o encargo financeiro ou de que não houve o desconto do respectivo crédito no regime de não-cumulatividade.

- a materialidade do PIS/PASEP e da COFINS tem seu objeto na receita obtida pelo contribuinte, não havendo espaço para aplicação da dualidade de sujeitos necessária para a aplicação do art. 166 do CTN1, como ocorrer por exemplo nos casos do ICMS e do IPI.

- nestas contribuições o ônus financeiro não é transferido juridicamente ao adquirente.

Em sede da decisão recorrida, julgou-se parcialmente procedente a manifestação de inconformidade nos termos que se seguem:

Original

- afastou-se a glosa referente ao Imposto de Importação sob o fundamento de que com a edição do Parecer COSIT nº 47, de 17/11/2003, o Imposto de Importação deixou de ser considerado um tributo que comporte transferência do respectivo encargo financeiro, não necessitando o sujeito passivo comprovar à Secretaria da Receita Federal que não repassou seu encargo financeiro à terceira pessoa para ter direito à restituição do imposto pago indevidamente ou em valor maior que o devido.

- em razão deste entendimento foi reconhecido o direito a restituição no valor de R$ 77.708,72.

- no tocante ao PIS/PASEP e COFINS, com fulcro no art. 166 do CTN, caberia ao contribuinte provar de que não houve repasse do ônus financeiro. Todavia manteve-se o entendimento de que, mesmo diante da documentação apresentada pelo recorrente, o mesmo não logrou êxito em fazer a prova inconteste em epígrafe.

Houve a interposição da Ação de Mandado de Segurança nº 1026081-46.2024.4.01.3400 em tramite perante a 17ª Vara Federal Civel da SJDF, no qual restou determinado que esta Egrégia Corte promovesse o julgamento dos processos nºs 10711007973/2008-72, 10711007975/2008-61 e 10711007974/2008-17 no prazo improrrogável de 30 dias.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 Do Conhecimento.

O presente recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2 Do Mérito.

a) Do objeto da lide e das Modalidades de Importação.

Basicamente a presente lide reside na incidência ou não dos efeitos jurídicos decorrentes do artigo 166 do CTN. Uma vez aplicável a regra a balizar este feito será no sentido de que caberá ao recorrente comprovar quem efetivamente teria suportado o encargo financeiro ou de que não houve o desconto do respectivo crédito no regime de não-cumulatividade.

Não sendo aplicável tem-se que este ônus da prova deixa de recair sobre o contribuinte na medida em que a natureza das contribuições haveria se seguir a mesma lógica que a DRJ adotou de que é prescindível esta prova, posto que a essência do imposto não exige a dualidade de sujeitos necessária para a aplicação do art. 166 do CTN, como ocorrer por exemplo nos casos do ICMS e do IPI.

Original

Neste aspecto, entende-se prudente abordar, inicialmente, os regimes de importação comum, por encomenda e por conta e ordem de terceiros.

Uma vez portador da licença para operar no comércio exterior o empresário pode promover importações em três modalidades básicas.

A primeira é a direta, regulamentada pela IN da SRFB nº 680/2006. A segunda é a por conta e ordem de terceiros e a terceira é a modalidade por encomenda, encontrando-se as duas ultimas regulamentadas atualmente pela IN da SRFB nº 2101/2022.

Operação direta não contempla maiores dúvidas, restando caracterizada pela compra de um produto de um fornecedor estrangeiro por ocasião da transposição e ingresso desta mercadoria em território nacional.

Em relação a operação por conta e ordem, o artigo 2º da referida IN estabelece que:

> Art. 2º Considera-se operação de importação por conta e ordem de terceiro aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria de procedência estrangeira adquirida no exterior por outra pessoa, física ou jurídica.

No tocante a operação de importação por encomenda, segue o artigo 3º:

> Art. 3º Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria de procedência estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado.

São várias as diferenças entre estas modalidades. Inclusive, a respeito deste tema, sugere-se a leitura do excelente Voto Vencedor proferido pela Conselheira Cynthia Elena Campos no Acórdão nº 3402-009.984.

Dentre as peculiaridades de cada modalidade e, relacionando-se com o presente caso, chama-se atenção ao fato de que na por conta e ordem os recursos utilizados são do próprio destinatário do produto, ao passo que na modalidade encomenda são do importador.

b) Da Inaplicabilidade das regras do art. 166 do CTN.

Este dispositivo contempla a seguinte redação:

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

Consequência imediata da sua aplicação é de que o ônus probatório passa a ser do contribuinte, ora recorrente, de que não teria vinculado o valor ao custo da sua mercadoria e creditado, muito menos recebeu o valor do indébito em nome de terceiro.

Original

O contribuinte apresentou farta documentação aduaneira, contábil e fiscal, algo, inclusive, atestado pela própria fiscalização, onde se constata claramente o direito ao crédito e a própria contabilização do mesmo.

Não obstante a valoração probatória, importante consignar que este relator compartilha do mesmo entendimento já externado por Esta Egrégia Corte no sentido de que, em importação direta, é inaplicável o artigo 166 do CTN ao contribuinte para fins de apuração do indébito referente ao PIS e COFINS.

Neste sentido, vale reportar-se a excelente voto proferido pela Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, nos autos do Processo nº 10831.010581/2004-09, Acórdão nº 3301-009.593, o qual é sintetizado nos seguintes termos:

> ...Em razão disso, houve o deferimento parcial do direito creditório apenas para o Imposto de Importação recolhido a maior. E, indeferimento quanto aos tributos IPI, PIS, COFINS. Como já dito, para a fiscalização, em relação a IPI, PIS e COFINS, era necessário a comprovação do atendimento do art. 166, do CTN....
>
> De fato, os arts. 13, III e 14, da IN/SRF n° 600/2005, vigentes à época, admitiam a restituição de tributo pago além do devido, nos caso de cancelamento ou retificação de declaração de importação. Todavia, não é o único requisito para embasar o pleito de compensação.
>
> No tocante ao PIS e COFINS importação, entendo que a sistemática é outra: inaplicabilidade do art. 166 do CTN, por se tratarem de tributos diretos, uma vez que a importação foi em nome próprio. A Lei nº 10.865/2004, que instituiu o PIS/COFINS-importação, prescreve como contribuinte e sujeito passivo da relação jurídico-tributária, o "importador"...
>
> Por conseguinte, se a legislação tributária elegeu como contribuinte e sujeito passivo da relação jurídico-tributária o importador, então este é o legitimado para pleitear a restituição, não há falar-se, portanto, em demonstração da condição do art. 166, do CTN.
>
> **Logo, seguem esses tributos a mesma linha de imposto de importação, que a própria fiscalização na origem concedeu o crédito.** Ademais, uma vez deferida a repetição do PIS e COFINS na importação, cabe aplicar, de ofício, o RE nº 559.937, que se refere ao alargamento da base de cálculo dessas contribuições trazido pelo art. 7º da Lei nº 10.865/2004. Houve a declaração de inconstitucionalidade da inclusão de ICMS, bem como do PIS/Pasep e da Cofins na base de cálculo das próprias contribuições incidentes sobre a importação de bens e serviços. O RE nº 559.937 foi julgado na sistemática de repercussão geral, cuja ementa se reproduz a seguir...
>
> Assim, deve ser excluído da base de cálculo de PIS/Pasep e COFINS Importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições.

No mesmo sentido, segue ementa do Acórdão nº 3001-001.524 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária sob relatoria do Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche:

> PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. RESTITUIÇÃO DO PAGAMENTO A MAIOR DAS CONTRIBUIÇÕES. COMPROVAÇÃO DE ASSUNÇÃO DOS ENCARGOS FINANCEIROS. DESNECESSIDADE. **Desnecessária a comprovação da assunção do ônus financeiro, prevista no art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN), na restituição das Contribuições para o PIS/PASEP/Importação e COFINS/Importação, para o deferimento de pedido de restituição, quando seu**

Original

> **recolhimento indevido decorre de retificação de Declaração de Importação (DI) que reduz a quantidade do produto importado, por não comportar a transferência do encargo financeiro a terceiro.**

Pelo exposto, entende-se que não é justo e correto que, no caso de importações diretas, onde o próprio importador é o contribuinte de fato e de direito, lhe seja imposta obrigação não prevista na própria legislação, posto ser inaplicável o art. 166 do CTN.

c) Do Direito ao Indébito.

É preciso consignar que a relação do direito ao indébito decorrente do cancelamento da Declaração de Importação não se confunde com a apuração como custo para fins de crédito do PIS/PASEP e COFINS.

No primeiro caso aplica-se a regra prevista no art. 15 da IN 1300/2012, atualmente regida pela IN nº 2055/2021, especificamente, artigos 30 e 31. Eis os comparativos das redações destes dispositivos:

> IN 1300/2012- vigente a época dos fatos.
>
> Art. 15. Os valores recolhidos a título de tributo administrado pela RFB, por ocasião do registro da Declaração de Importação (DI), poderão ser restituídos ao importador caso se tornem indevidos em virtude de:
>
> I - cancelamento de DI em decorrência de registro de mais de uma declaração para uma mesma operação comercial, de ofício ou a requerimento do importador ou de seu representante legal, eleito com poderes específicos;
>
> II - demais hipóteses de cancelamento de ofício de DI; e
>
> III - retificação de DI, de ofício ou a requerimento do importador ou de seu representante legal.
>
> IN nº 2055/2021- atualmente vigente.
>
> Art. 30. Os valores recolhidos a título de tributo administrado pela RFB, por ocasião do registro da Declaração de Importação (DI) ou da Declaração Única de Importação (Duimp), poderão ser restituídos ao importador, caso se tornem indevidos em virtude de cancelamento ou retificação da declaração.
>
> Art. 31. A restituição dos valores a que se refere o art. 30 será requerida por meio do formulário Pedido de Restituição de Direito Creditório Decorrente de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação, constante do Anexo II.

Observa-se que o contribuinte enquadrou-se dentro dos parâmetros que lhe confere o direito ao indébito seja pela legislação vigente a época dos fatos, quanto pela atual. E as provas dos autos não deixam margem de dúvidas. E neste aspecto, vale reportar-se ao parecer da SEORT a seguir sintetizado:

> O importador registrou a declaração de importação nº 08/1509542-7, em 25/09/2008, tratava-se de aproximadamente 1.120 toneladas de propeno, NCM 2901.22.00. Equivocadamente, conforme declaração da despachante aduaneira responsável pelo despacho, a declaração de importação foi registrada no Recinto Alfandegado da Libra, quando o correto seria o Recinto da Transpetro – Ilha Redonda. Devido ao equívoco descrito acima, a declaração de importação nº 08/1509542-7 foi CANCELADA DE

Original

> OFÍCIO, conforme artigo 63 da IN SRF nº 680/06, através do processo administrativo nº 10711.007173 / 2008 - 61.
>
> **Consulta ao Siscomex Importação anexada às fls. 131, confirma o cancelamento. Foi então registrada a declaração de importação nº 08/1640636-1, em 16/10/2008, utilizando-se o Recinto Alfandegado correto, fls. 39 a 41. O recolhimento dos tributos relativos à declaração de importação cancelada nº 08/1509542-7, foi confirmado em pesquisa ao sistema Sinal, fls. 144 / 145.**
>
> **O recolhimento dos tributos relativos a nova declaração nº 08/1640636-1, também foi confirmado, fls. 146, gerando direito líquido e certo a restituição do indébito.**
>
> **Pelo exposto, proponho reconhecer o direito creditório conforme descrito abaixo, no valor total de R$ 550.689,09 (quinhentos e cinquenta mil, seiscentos e oitenta e nove reais e nove centavos), em favor do contribuinte Braskem Petrolífera Ltda, CNPJ nº 04.705.090 / 0005 – 09.**
>
> Deixo consignado, a oportunidade e a conveniência de se realizar pesquisa no PERD / COMP, sobre a possibilidade da inclusão equivocada dos valores em questão no referido sistema.

Por tudo que foi exposto no decorrer deste voto, entende-se não restar a menor dúvidas do direito do recorrente pela procedência de seu pleito recursal.

3 Do Dispositivo.

Isto posto, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira

Original