



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10711.729970/2012-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.348 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de março de 2023
Recorrente SIFORMA COMERCIO DE FERRAGENS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 29/11/2012

IPI. DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO CANCELADA. RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

O valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) recolhido no registro de declaração de importação que vem a ser cancelada antes da saída dos bens importados do recinto aduaneiro deve ser restituído ao importador, sobretudo quando o despacho das mercadorias é retomado mediante o registro de nova declaração em que o tributo é novamente recolhido. Nesse caso, resta caracterizado recolhimento em duplicidade, sendo medida adequada o deferimento da restituição pleiteada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à restituição de crédito de IPI no valor original de R\$ 7.080,02, que fora recolhido no registro da Declaração de Importação nº 12/2244271-1, a qual acabou cancelada antes da saída das mercadorias do recinto aduaneiro.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João José Schini Norbiato, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-002.348 - 3ª Sejl/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10711.729970/2012-70

Relatório

Por economia processual e por bem resumir os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (fls. 164/170):

Trata-se de análise de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de fl. 146, que deferiu parcialmente o pedido de reconhecimento do direito creditório e restituição de valores recolhidos a título de tributos, no valor originário total de R\$ 52.870,72. Cumpre citar trecho conclusivo do parecer que fundamentou o citado despacho decisório:

(...) mostra-se perfeitamente cabível a exigência contida no artigo n.166 do CTN para a restituição do IPI recolhido no registro da DI que veio a ser cancelada. Cabe portanto ao contribuinte o ônus de demonstrar de que em seu preço de venda não transferiu o valor do tributo pleiteado na revenda para terceiros. Assim sendo, regularmente intimado, deixa de esclarecer o exigido quando à demonstração cabal de que não houve majoração no preço de revenda do produto importado em função de uma possível inclusão do IPI pleiteado neste preço de revenda, ficando desta forma impedidos o prosseguimento e conclusão da necessária análise contábil no tocante à confirmação de não ter havido a transferência do encargo financeiro deste imposto para terceiros.

Já no tocante ao pleito de restituição do PIS-Importação, COFINS-Importação, e do Imposto de Importação recolhidos no registro da Declaração de Importação nº12/2244271-1, no montante de R\$45.790,70 em valo histórico, em razão de o contribuinte ter optado pelo Lucro Presumido no ano-calendário de 2012, conforme extrato de fls. 90, não cabe a hipótese de utilização destes valores na contabilidade como crédito, custo ou despesa, não havendo portanto reflexos contábeis impeditivos a sua restituição.

Regularmente intimada da decisão (fls. 146/150), os interessados apresentaram Manifestação de Inconformidade (fls. 153/160), na qual, em síntese alega:

- que adquiriu produtos importados, sendo estes produtos peças para montagem de móveis, valendo destacar que a carga se encontrava acondicionada em 4 volumes.

- Registrou e desembarçou a Declaração de Importação nº 12/2244271-1 de 29/11/2012, contudo, antes da saída da carga do terminal, o importador foi notificado da ocorrência de erro de expedição na origem, ou seja, o volume que deveria ser exportado para o Canadá desembarcou no Brasil, e o do Brasil no Canadá. Após solicitar o cancelamento da referida DI, o pedido foi atendido em 13/12/2012 através de Processo Administrativo nº 10711.729523/2012-11.

- No citado Processo Administrativo o contribuinte/importador solicitou o desdobramento do conhecimento de carga, com o objetivo de nacionalizar a parte da carga correta coberta pelo mesmo, bem como autorizar a devolução ao exterior do volume que desembarcou equivocadamente. Com relação ao volume extraviado para o Canadá, o mesmo foi enviado ao Rio de Janeiro, por via aérea, sendo desembarçado pela Alfândega do Aeroporto Internacional do Galeão, através da Declaração de Importação n. 13/0096679-5. Os 3 Volumes que chegaram ao Rio de Janeiro foram desembarçados através da Declaração de Importação n. 13/0203697-3. Já o volume que chegou extraviado ao Porto do Rio, e que deveria seguir para o Canadá, foi reexportado através da DDE nº 2130238766/9.

- O recolhimento dos tributos relativos à Declaração de Importação cancelada nº 12/2244271-1 foi confirmado em pesquisa ao sistema Sinal, gerando direito líquido e certo à restituição do indébito havendo, portanto, direito creditório em favor do Contribuinte/importador no valor de R\$52.870,72 (cinquenta e dois mil oitocentos e setenta reais e setenta e dois centavos).

- que encaminhados os autos do Processo Administrativo nº 10711.729970/2012-70 ao Auditor-Fiscal, este reconhecendo a legitimidade do pedido, decidiu em 26/04/2013 pela procedência do pedido de restituição do valor pago através da DI 12/2244271-1, encaminhando os Autos à consideração superior.

- que em 04/11/2016 foi emitido despacho de outro Auditor-Fiscal, o qual examinou a decisão anterior e manifestando que não possuía competência legal para revisar, reformar ou ratificar o despacho proferido pelo colega e apontou que lhe causou estranheza o encaminhamento do caso para análise contábil pelas seguintes razões: 1) Os fatos contábeis teriam ocorrido em 29/11/2013, data do registro da DI Cancelada e em 26/04/2013 fora proferido despacho reconhecendo o direito creditício do Contribuinte. Ainda que a Instrução Normativa da RFB 787/2007, em vigor na época, determinava que a Escrituração Contábil Digital (ECD) seria enviada anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário ao da escrituração, e assim sendo, a exigência de análise contábil surgiu antes que o contribuinte fosse obrigado a apresentar sua escrituração. Ainda, que não se encontrava nos autos explicação de como foi possível prever que o contribuinte escrituraria equivocadamente antes de ser obrigado a fazê-lo; 2- Que inexistia nos autos qualquer menção ao Mandado de Procedimento Fiscal ou Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal que pudesse dar amparo ao exame, conforme determina o Art. 2º da IN RFB 1.687/2014; 3- Que Atualmente a competência dos Auditores-Fiscais em exercício no SEORT é delimitada pelo art. 51 da Portaria ALF-RJO 72/2016; 4- Que uma vez reconhecido o direito creditório do contribuinte, impõe-se a respectiva restituição dos valores ou compensação com créditos tributários em aberto, como decorrência do Princípio da Legitimidade dos Atos Administrativos.

- que em 30/07/2018, foi proferida decisão reconhecendo o direito de crédito, porém determinou que fosse encaminhado o caso à outro Auditor-Fiscal para a realização de análise quanto à correção dos lançamentos contábeis.

- que o novo Auditor-Fiscal, encarregado da análise quanto a correção dos lançamentos contábeis, encaminhou ao Contribuinte/importador um Termo de Intimação solicitando informações referentes a utilização contábil da mercadoria importada.

- que o contribuinte apresentou respostas e juntou cópias de livros contábeis.

- após nova intimação, o contribuinte novamente apresentou respostas.

- que o auditor-fiscal afirmando que o entendimento do contribuinte (Contribuinte/importador) não merecia acolhida, haja vista que, como consta do processo, as mercadorias constantes da declaração de importação cancelada (DI 12/2244271-1) foram desembaraçadas em outras declarações de Importação posteriormente registradas, sendo exigível o cumprimento do art. contida no art. 166 do CTN.

- não há que se falar em apropriação de créditos do IPI importação da referida DI 12/2244271-1, nos livros de Registro de Apuração do IPI — RAIPI, uma vez que a mesma foi CANCELADA a pedido do importador em 13/12/2012, antes da saída da carga do terminal e a apropriação de quaisquer créditos de IPI somente se dá com a emissão da Nota Fiscal de Entradas de Mercadorias para o transporte

da mercadoria do terminal a sede da empresa, e para comprovar suas informações juntou, além dos documentos na resposta ao primeiro Termo de Intimação, a RAUPI 01/11/2012 a 31/12/2012.

- que no segundo Termo de Intimação o Auditor-Fiscal não especificou se os questionamentos dirigia-se à DI n. 12/2244271-1, cancelada em 13/12/2012, ou das DIs 13/0096679-5 e 13/0203697-3 utilizadas para desembaraço dos produtos adquiridos.

- que o se verifica é que o Contribuinte foi tributado 2 vezes pela aquisição dos produtos importados e, apesar de cancelada a primeira DI, no entendimento do Auditor-Fiscal não merecia acolhida integral o pleito do Contribuinte, sob o fundamento que cabia ao mesmo o ônus de demonstrar que em seu preço de venda não transferiu o valor do tributo na revenda para terceiros, ficando impedido o prosseguimento e conclusão da necessária análise contábil no tocante a confirmação de não ter havido transferência do encargo financeiro deste imposto para terceiros.

- Por fim, requerer o contribuinte a RECONSIDERAÇÃO do r. Despacho Decisório nº 03/2019, para que seja deferido o pleito de restituição dos tributos pagos através da DI nº 12/2244271-1, cancelada em 26/04/2013, com a devolução da quantia integral de R\$52.870,72, visto que prestou todos os esclarecimentos e comprovações solicitados no presente Processo Administrativo, bem como por se tratar de restituição de indébito, na forma da legislação vigente.

Ao decidir sobre a manifestação de inconformidade (acórdão no **07-46.268**, às fls. 164/170), a **7ª Turma da DRJ/FNS (Florianópolis/SC)**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente. No entendimento do colegiado a quo, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar que o encargo financeiro advindo do recolhimento indevido de IPI na importação não foi transferido a terceiro, o que impediria o deferimento do pedido restituição em relação a este tributo, por força do disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN).

Observa-se que o colegiado a quo baseou-se, sobretudo, no entendimento contido no PARECER COSIT Nº 47, de 17 de novembro de 2003, segundo o qual a restituição de valor recolhido indevidamente a título de IPI na importação, demanda, além da comprovação do indébito, a prova de que o encargo financeiro advindo do recolhimento não foi transferido do contribuinte de direito para contribuinte de fato ou de que este autorizou aquele a solicitar a restituição, em caso de transferência do encargo.

Externando sua oposição à decisão do colegiado a quo, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 175/178), no qual, basicamente, reafirma seu direito à restituição do IPI recolhido no registro da Declaração de importação (DI) nº 12/2244271-1. Destaca que essa declaração foi cancelada e que outras duas declarações foram registradas em seu lugar, tendo havido também nessas o recolhimento de IPI. Ressalta que com o cancelamento da DI nº 12/2244271-1 não ocorreu o fato gerador do IPI na importação. Ao final, pede o reconhecimento do direito à restituição.

Dando-se prosseguimento ao feito, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

A ora Recorrente apresentou sua peça recursal em 30/07/2020 (vide TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA às fls. 173), enquanto que a ciência da decisão do colegiado a quo só foi realizada em 13/10/2021 (conforme CIÊNCIA ELETRÔNICA POR DECURSO DE PRAZO – COMUNICADO às fls. 180). Logo, a interposição do recurso ocorreu antes que a ciência fosse formalmente registrada pela unidade de origem, de modo que o recurso deve ser considerado tempestivo, nos termos da disposição do art. 218, § 4º, da Lei nº 13.105, de 2015 - CPC)¹, aplicado neste caso subsidiariamente. Além disso, o recurso atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. Do mérito

Da análise dos autos, sobretudo da Informação Fiscal às fls. 143/144, do Despacho Decisório n. 03/2019 (fls. 145), da manifestação de inconformidade (fls. 153/160), da r. decisão da DRJ (fls. 164/170) e do Recurso Voluntário (fls. 175/178), contata-se que não remanesce controvérsia quanto ao fato de ter havido o recolhimento de tributos no registro da DI 12/2244271-1 (cancelada após a constatação de um erro de expedição envolvendo parte da carga importada) e novamente quando do registro de outras duas declarações de importação (DIs nºs 13/0096679-5 e 13/0203697-3) destinadas aos despacho aduaneiro das mesmas mercadorias objeto da DI cancelada.

Na Informação Fiscal e no Despacho Decisório, vê-se que o direito creditório referente ao PIS-Importação, COFINS-Importação e Imposto de Importação recolhidos no registro da DI nº12/2244271-1 foi reconhecido pela unidade de origem. Apenas a restituição do IPI não foi deferida, pois, no entendimento da autoridade fiscal, cabia à Recorrente comprovar que não repassou o encargo do recolhimento deste tributo a terceiros e tal comprovação não teria sido realizada.

¹ Art. 218. Os atos processuais serão realizados nos prazos prescritos em lei [...]

§ 4º Será considerado tempestivo o ato praticado antes do termo inicial do prazo.

No julgamento da manifestação de inconformidade interposta contra a decisão da unidade origem, a DRJ também não reconheceu o direito creditório referente ao IPI, com base no mesmo entendimento, ou seja, de que o contribuinte não logrou êxito em comprovar que não houve transferência do encargo do IPI a terceiros. Conforme ressaltado no relatório acima, tal decisão arrimou-se em grande medida no PARECER COSIT Nº 47, de 17 de novembro de 2003.

Posto isso, uma primeira observação a ser feita é que o referido parecer foi exarado pela COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO para dirimir dúvidas suscitadas por diferentes regiões fiscais da RFB quanto à aplicação do art. 166 do CTN à restituição do imposto de importação (II). Mas, apesar dele ter como mote o II, acabou por tratar, de modo incidental, também da aplicação do disposto no art. 166 do CTN aos pedidos de restituição do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), já que, a depender do bem importado, este tributo também incidirá na importação. Acerca da restituição do IPI incidente na importação, referido parecer dispõe o seguinte:

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

Realmente, não há que se olvidar que por possuir natureza jurídica de tributo indireto, de regra, as restituições que envolvam pagamento indevido a maior de IPI estarão sujeitas ao atendimento do disposto no art. 166. Em se tratando da incidência deste imposto na importação, isso se mostra bastante evidente nos casos em que, por exemplo, depois do desembarço e entrega da carga ao importador, este identifica que houve um erro quanto à classificação da mercadoria ou que uma redução de alíquota não foi considerada no momento do preenchimento da DI e solicita a repetição do indébito.

Tal identificação pode vir ocorrer somente tempos depois do desembarço, inclusive quando o bem importado já tenha sido vendido a terceiro ou utilizado em processo de produção de outro bem já comercializado. Nesse caso, evidentemente, será necessária a prova de que o encargo do tributo incidente na importação não foi repassado a terceiro adquirente, ou, se foi, que este forneceu anuência para que a restituição fosse pleiteada pelo contribuinte de direito (o importador, no caso).

Todavia, hipótese diversa é aquela em que a DI (ainda que parametrizada no canal verde e desembaraçada) acaba por ser cancelada antes mesmo que as mercadorias deixem o recinto aduaneiro. Nesse caso, o fato jurídico tributário não chega a ser aperfeiçoado, já que o elemento temporal da hipótese de incidência (registro da DI) resta prejudicado com o cancelamento da declaração.

Em uma situação como essa, parece ser inapropriado condicionar a restituição à prova de que o valor do tributo não foi repassado a terceira pessoa, se nem mesmo pode se considerar concretizado o fato jurídico tributário. Pelo mesmo motivo não parece ser razoável exigir a apresentação de registros contábeis que comprovem que o encargo tributário não foi transferido para terceiro.

Como já explanado acima, o caso tratado nestes autos não se enquadra na típica situação, envolvendo o pedido de restituição de tributo indireto, em que um contribuinte de direito, após recolher indevidamente o tributo, precisa comprovar que não repassou o encargo ao contribuinte de fato (na venda de mercadoria ou na saída de um produto industrializado, por exemplo). No caso dos autos, a DI cancelada não seria apta nem mesmo para o registro da entrada dos bens importados que dirá a sua saída para terceiros. A efetiva entrada dos bens importados, a considerar as informações dos autos, ocorreu por meio das DIs nºs 13/0096679-5 e 13/0203697-3 e não por meio da DI cancelada.

Assim, ainda que por sua natureza jurídica o IPI comporte a transferência do encargo a terceiro, a comprovação de que não houve repasse, como pressuposto de pedido de restituição, só será necessária se houver saída a terceiro ou ao menos essa possibilidade. No caso de IPI recolhido no registro de DI que vem a ser cancelada antes da liberação das mercadorias do recinto aduaneiro, não há que ser exigida a comprovação de que não houve repasse. Logo, não se deve fazer uma interpretação literal do art. 166 do CTN sem considerar a realidade dos fatos.

Por isso, entendo que, pelas circunstâncias do caso concreto, a comprovação por meio de registro contábeis de que não houve repasse do encargo a terceiros não é um requisito para a restituição, bastando a demonstração de que houve o recolhimento do tributo por conta de uma DI que foi cancelada e que houve outro recolhimento do mesmo tributo quando foram registradas as novas DIs que substituíram aquela.

Não obstante, vê-se que em sua manifestação de inconformidade a ora Recorrente destacou que os valores referentes aos tributos recolhidos no registro da DI 12/2244271-1 foram contabilizados em 09/11/2012 na conta contábil “1.1.3.04.003 - Importações em Andamentos” (fls. 115 e 117), junto com outros valores pagos à empresa de despachos aduaneiros Worldgate Cargo Service Ltda, num total de R\$ 98.661,33, conforme Nota de Débito 407/12 (fls. 105), e lá permaneceram até 31/08/2018, quando foram transferidos para a conta contábil “1.1.3.08.017 - TRIBUTOS A RESTITUIR” (fls. 134).

Por todo exposto, entendo que o direito à restituição de crédito de IPI no valor original de R\$ 7.080,02 (conforme fls. 16) deva ser reconhecido por esta turma extraordinária, já que, nas sucessivas análises realizadas pela fiscalização, ficou constatado o indébito, e o direito creditório só não foi deferido devido ao entendimento de que caberia à Recorrente comprovar que não ocorreu o repasse, o que julgo inaplicável *in casu*, nos termos do que fora exposto acima.

Conclusão

Diante disso, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à restituição de crédito de IPI no valor original de R\$ 7.080,02, que fora recolhido no

registro da Declaração de Importação nº 12/2244271-1, a qual acabou cancelada antes da saída das mercadorias do recinto aduaneiro.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato