



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10831.010581/2004-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.593 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2021
Recorrente IBM BRASIL-INDUSTRIA MAQUINAS E SERVICOS LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 24/09/2004

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

RESTITUIÇÃO. IMPORTAÇÃO DIRETA. COMPROVAÇÃO DA ASSUNÇÃO DOS RESPECTIVOS ENCARGOS FINANCEIROS. INCABÍVEL.

O importador direto tem legitimidade para requerer a repetição de indébito de COFINS-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 da COFINS-Importação.

ASSUNTO: 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a legitimidade do indébito de PIS e COFINS na importação, bem como para aplicação do disposto no RE n.º 559.937.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Semíramis de Oliveira Duro, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de solicitação de reconhecimento de direito creditório com base na retificação da Declaração de Importação registrada sob o n.º 04/09617940, registrada em 24/09/04, a qual foi objeto de Pedido de Retificação formulado através do presente processo.

O pleito de retificação da DI foi fundamentado no argumento de que o exportador cometeu erro ao informar a moeda utilizada e o preço unitário das mercadorias, gerando assim, um valor aduaneiro muito superior ao real e, por conseguinte, recolhimentos de tributos incidentes na importação em valores maiores do que o devido.

A DI n.º 04/09617940 foi objeto de retificação, conforme solicitado, e, posteriormente, passou-se à fase da decisão quanto ao reconhecimento do direito de crédito formulado pela interessada.

No pedido de Reconhecimento de crédito formalizado em decorrência da retificação da DI supramencionada, a interessada alega ser beneficiária dos seguintes créditos: (...)

Após retificação da DI, restou comprovado ter o contribuinte recolhido valores a maior. Contudo, para os tributos indiretos, cabia ainda a verificação de que a empresa não se beneficiara, em sua contabilidade, dos valores objeto do pedido de reconhecimento de direito creditório, pois que, em caso positivo, não teria direito a beneficiar-se novamente (atendimento ao art. 166 do Código Tributário Nacional).

Foram emitidos os Termos de Intimação n.ºs 446/2007 (fl. 103 e 104) e 609/2007 (fls. 158 a 161), sendo solicitada a apresentação de cópia autenticada dos seguintes documentos: folha do livro Registro de Entradas, onde constasse a escrituração da Nota Fiscal de entrada; contrato de câmbio e alterações; folhas dos livros Diário e Razão onde foram efetuados os registros contábeis da Nota Fiscal de Entrada das mercadorias, da liquidação do câmbio, do II, da COFINS e do PIS; folhas do Plano de Contas onde estivessem identificadas as contas utilizadas nos citados registros contábeis; cópia da declaração de importação retificada.

Considerando que em resposta aos Termos de Intimação n.ºs 446/2007 e 609/2007 foram apresentados registros contábeis que totalizam diversas operações, não possibilitando a identificação dos lançamentos individualizados referentes à operação de importação em questão, em 18/06/2010, foi emitido o Termo de Intimação SAORT n.º 359/2010, sendo solicitada a apresentação dos seguintes documentos: 01 cópia autenticada das folhas dos Livros Diário, Razão, e Apuração de IPI (acompanhadas dos Termos de Abertura e Encerramento), em que constassem os lançamentos dos tributos, recolhidos por ocasião do registro da DI 04/09617940, e a respectiva contra partida; 02 esclarecimentos quanto à forma de contabilização dos valores recolhidos a maior em decorrência da retificação da DI 04/09617940 (II, IPI, PIS e COFINS), comprovando com apresentação das respectivas cópias autenticadas das folhas dos Livros Diário, Razão, e Apuração de IPI, onde constassem tais lançamentos, e a respectiva contra partida.

Em 03/08/2010, foram apresentados os documentos solicitados (fls. 331 a 393), no entanto na análise de tais documentos não foi identificado o lançamento referente ao IPI, PIS e COFINS recolhidos por ocasião do registro da DI relativo ao que alega o interessado, nas contas representativas do Ativo "IPI a Recuperar", "PIS a Recuperar" e "COFINS a Recuperar".

Em 24/08/2010 foi prolatado o Despacho Decisório ALF/VCP de fls. 433/439, pelo qual foi DEFERIDO PARCIALMENTE o pleito da interessada. Foi reconhecido o direito creditório relativo ao Imposto de Importação recolhido a maior, no valor de R\$ 200.421,12 (duzentos mil, quatrocentos e vinte e um reais e doze centavos), e indeferido o restante do pleito.

Ressalte-se que no presente processo não foi efetuada análise contábil do Imposto de Importação, tendente a verificar o artigo 166, da Lei 5.172/1966, tendo em vista o disposto no Parecer COSIT n.º 47/2003.

Portanto, a parte relativa ao Imposto de Importação foi deferida, e indeferida a parte relativa aos tributos sujeitos a aproveitamento contábil (tributos indiretos), ou seja, IPI, PIS e COFINS.

O indeferimento do pleito relativamente ao IPI, PIS e COFINS, teve por base o fato de, com a informação prestada pela contribuinte, bem como os documentos apresentados pela mesma, não ter sido possível firmar convicção do direito de crédito da contribuinte relativamente ao IPI, PIS e COFINS.

Ciente do teor do despacho decisório acima mencionado, e irredignada com o mesmo, a Impugnante apresentou sua Manifestação de Inconformidade tempestiva às fls. 444/456, cujos argumentos, em síntese, são os seguintes:

01- Alega que o único requisito necessário para a restituição dos valores recolhidos a maior, quando do registro da DI, é o deferimento da retificação desta última.

02- Apresenta exemplos de decisões administrativas que reforçam sua argumentação.

A 23ª Turma da DRJ/SP1, acórdão n.º 16-56.608, negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO, RECONHECIDAMENTE RECOLHIDOS A MAIOR, MAS SEM A COMPROVAÇÃO DA ASSUNÇÃO DOS RESPECTIVOS ENCARGOS FINANCEIROS.

Conforme art. 165 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), cabe restituição de tributos recolhidos indevidamente ou a maior que o devido. Mas tal artigo deve ser apreciado cumulativamente com o de n.º 166, do mesmo diploma legal, segundo o qual apenas quem assumiu os encargos financeiros referentes aos tributos cuja restituição é pleiteada, possui legitimidade para fazê-lo.

Não comprovada a assunção do encargo financeiro relativo ao tributo cuja restituição se pleiteia, descabe o reconhecimento de tal direito creditório ao pleiteante.

Em seu recurso voluntário, a empresa sustenta a nulidade da decisão de piso, por ausência de análise da documentação juntada. E, no mérito, aponta que o único requisito para restituição dos tributos pagos indevidamente, em razão de erros cometidos no preenchimento da DI, é o deferimento do pedido de retificação da referida declaração, nos termos dos art. 13, III e 14 da IN/SRF n.º 600/2005. E ainda, que o PIS e a COFINS incidentes na importação são tributos diretos, não sendo aplicável o art. 166 do CTN. Por fim, aduz que efetuou corretamente os lançamentos dos valores de IPI, PIS e COFINS, comprovando que não repassou o ônus a terceiros.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Em preliminar, a empresa aduz a nulidade da decisão de piso, por ausência de análise da documentação juntada. Contudo, não houve as hipóteses do art. 59, do Decreto n.º 70.235/86, já que o voto condutor foi claro ao fundamentar a negativa de provimento na falta de comprovação da condição do art. 166, do CTN, para a repetição do valor pago a maior de IPI, PIS e COFINS. Ressalte-se que a premissa de análise da DRJ, tal como da fiscalização, é o Parecer COSIT n.º 47/2003, ato ao qual estão vinculadas institucionalmente essas autoridades.

Conforme relatado, na origem, a empresa pleiteou a compensação dos tributos relacionados à DI n.º DI 04/0961794-0, por pagamento a maior em virtude de erro quanto à moeda utilizada, ao valor unitário da mercadoria na condição de venda e à adoção do valor do frete doméstico na origem como valor do frete internacional. O pedido de retificação foi acolhido e a DI fora retificada. No SISCOMEX, constou que os tributos da DI foram integralmente recolhidos.

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.

Para tanto, intimou a Recorrente a:

Foram emitidos os Termos de Intimação n.ºs 446/2007 (fl. 103 e 104) e 609/2007 (fls. 158 a 161), sendo solicitada a apresentação de cópia autenticada dos seguintes documentos: folha do livro Registro de Entradas, onde constasse a escrituração da Nota Fiscal de entrada; contrato de câmbio e alterações; folhas dos livros Diário e Razão onde foram efetuados os registros contábeis da Nota Fiscal de Entrada das mercadorias, da liquidação do câmbio, do II, da COFINS e do PIS; folhas do Plano de Contas onde estivessem identificadas as contas utilizadas nos citados registros contábeis; cópia da declaração de importação retificada.

Considerando que em resposta aos Termos de Intimação n.ºs 446/2007 e 609/2007 foram apresentados registros contábeis que totalizam diversas operações, não possibilitando a identificação dos lançamentos individualizados referentes à operação de importação em questão, em 18/06/2010, foi emitido o Termo de Intimação SAORT n.º 359/2010, sendo solicitada a apresentação dos seguintes documentos:

- cópia autenticada das folhas dos Livros Diário, Razão, e Apuração de IPI (acompanhadas dos Termos de Abertura e Encerramento), em que constassem os lançamentos dos tributos, recolhidos por ocasião do registro da DI 04/0961794-0, e a respectiva contra partida;

- esclarecimentos quanto à forma de contabilização dos valores recolhidos a maior em decorrência da retificação da DI 04/0961794-0 (II, IPI, PIS e COFINS), comprovando com apresentação das respectivas cópias autenticadas das folhas dos Livros Diário, Razão, e Apuração de IPI, onde constassem tais lançamentos, e a respectiva contra partida.

De fato, os arts. 13, III e 14, da IN/SRF n.º 600/2005, vigentes à época, admitiam a restituição de tributo pago além do devido, nos casos de cancelamento ou retificação de declaração de importação. Todavia, não é o único requisito para embasar o pleito de compensação.

Comungo com a posição da fiscalização quanto à obrigatoriedade de prova da condição imposta pelo art. 166, do CTN para o IPI. Não houve a comprovação dos lançamentos contábeis dos valores recolhidos a maior:

Em 03/08/2010, foram apresentados os documentos solicitados (fls. 331 a 393), no entanto na análise de tais documentos não foi identificado o lançamento referente ao IPI, PIS e COFINS recolhidos por ocasião do registro da DI relativo ao que alega o interessado, nas contas representativas do Ativo "IPI a Recuperar", "PIS a Recuperar e "COFINS a Recuperar".

A Recorrente defende que houve a correta escrituração e que restaria claro que não houve repasse do encargo:

De fato, em primeiro lugar, pode-se verificar, por meio da planilha ora anexada (Doc. n.º 06 - os valores estão indicados nas linhas 3139, 3443, 4042 e 4204 da planilha) a

abertura dos valores indicados no Voucher 7120022 (embarque P0840), constante da página 18 do "Livro Razão" da REQUERENTE (Doc. n.º 07), valores esses relativos à totalidade dos tributos pagos pela REQUERENTE: (...)

Depois de verificado pela REQUERENTE que os valores por ela recolhidos, o foram a maior, foi realizado o devido ajuste na contabilização dos mesmos. Com efeito, os referidos valores foram lançados na conta resultado (OID), conforme se pode verificar da cópia do Livro Diário (Doc. n.º 08) e da planilha (Doc. n.º 09) ora anexados, não restando, com isso, quaisquer dúvidas acerca do não repasse dos valores indevidamente recolhidos pela REQUERENTE a terceiros, não havendo, por conseguinte, nenhum óbice para que lhe seja assegurada restituição desses valores.

O pagamento do valor integral dos tributos da referida DI é incontroverso, entretanto, não houve a demonstração das contas representativas do Ativo referentes a recuperação dos tributos. Desse modo, não ficou comprovado o não repasse.

É sabido que, conforme prescreve o art. 170, do CTN, a compensação depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Considera-se que o ônus de provar recai a quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/15.

Em vista disso, ausente a prova da condição do art. 166, do CTN, restam ausentes a liquidez e certeza do crédito pleiteado de IPI.

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 n.º 10.865/2004, que instituiu o PIS/COFINS-importação, prescreve como contribuinte e sujeito passivo da relação jurídico-tributária, o "importador":

Art. 5º São contribuintes:

I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;

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 n.º 559.937, que se refere ao alargamento da base de cálculo dessas contribuições trazido pelo art. 7º da Lei n.º 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 n.º 559.937 foi julgado na sistemática de repercussão geral, cuja ementa se reproduz a seguir:

Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS – importação. Lei n.º 10.865/04. Vedação de bis in idem. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou ad valorem. Valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta.

1. Afastada a alegação de violação da vedação ao bis in idem, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação.

2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresso, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária. Precedentes.

3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que devessem as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.

4. Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP- Importação e a COFINS- Importação poderão ter alíquotas ad valorem e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.

5. A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação. 6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS - Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota ad valorem sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.

7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.

8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial.

9. Inconstitucionalidade da 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.

10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Este Colegiado está vinculado a essa decisão, por imperativo do art. 62, §1º, I, do RICARF.

Assim, deve ser excluído da base de cálculo de PIS/Pasep e COFINS Importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições.

Conclusão

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a legitimidade do indébito de PIS e COFINS na importação, bem como para aplicação do disposto no RE n.º 559.937.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora