



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.005219/2005-85
Recurso nº 344.716 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.654 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria IPI - RESTITUIÇÃO
Recorrente CETAC-CENTRO DE TOM. COMPUTADORIZADA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 08/04/1996 a 11/09/2003

IPI. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, que ocorre com o pagamento, segundo o art. 168, I do CTN, com a interpretação autêntica do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005.

DESEMBARAÇO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. FATO GERADOR DE IPI. IMPORTADOR. CONTRIBUINTE DO IPI. PAGAMENTO DEVIDO. NÃO EXISTÊNCIA DO DIREITO À RESTITUIÇÃO.

O Código Tributário Nacional e a Lei nº 4.502/64 estabelecem expressamente que o desembaraço aduaneiro de produtos industrializados de procedência estrangeira constitui fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados e que o importador é o contribuinte deste imposto.

Recolhimento do IPI por empresa prestadora de serviços na importação de produtos industrializados. Não há que se falar em pagamento indevido nem em crédito a ser restituído.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena, e Nanci Gama votaram pela conclusão.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


Celso Lopes Pereira Neto - Relator

EDITADO EM: 19/05/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Elias Fernandes Eufrásio (suplente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SPO II, através do Acórdão nº 17-29.907, de 05 de fevereiro de 2009.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório componente da decisão recorrida, de fls. 81/82, que transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade da empresa em epígrafe, fls. 64/72, de decisão administrativa de folha 61, que denegou pedido de restituição de crédito tributário referente ao IPI.

Inicialmente, o processo de restituição (10980.005219/2005-85), que é o ora tratado, foi desmembrado pelas razões apontadas à folha 27, ficando resumido este processo às Declarações de Importação de nºs 96/456058, 96/460703, 98/0649336-2, 00/0695283-0, 01/0929825-4, registradas e desembaraçadas na Inspetoria da Federal de São Paulo.

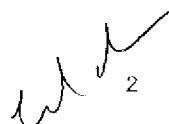
A interessada solicitou a restituição do IPI referente ao período entre 1996-2003, tendo em vista a inconstitucionalidade do artigo 46, inciso I, do Código Tributário Nacional, quando se trata de não-contribuinte do imposto.

O Pedido foi indeferido nos seguintes termos:

“- Considerando, preliminarmente, que o instrumento de procuração juntado às fls. 17, é inábil, não confere poderes aos outorgados para requerer restituição de IPI;

- Considerando que a empresa importadora em questão é, efetivamente, contribuinte do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados;

- Considerando que, com relação às DIIs nº 96/456.058, 96/460.703 e 98/064.9336-2, quando da formalização do pedido de restituição, operado estava o instituto da decadência;


2

- Considerando que o SECAT/IRISPO, em sua informação de fls. 50/53, concluiu não haver procedência nas alegações da impetrante, e tudo o mais que do processo consta, propomos o INDEFERIMENTO para o pedido de restituição do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, pago por meio das DIs nºs 96/456.058, 96/460.703, 98/064.9336-2 00/069.5283-0 e 01/092.9825-4."

O pedido foi indeferido de acordo com a DECISÃO de fls. 61.

Inconformada a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 64/72, onde em síntese alegou:

- o entendimento manifestado no despacho não subsiste, vez que o IPI é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, desta forma, o prazo para pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente aos cofres públicos, é de 10 anos. Cita Acórdãos do 2º e 3º CC;

- o CTN em seu artigo 46, inciso I, menciona que o IPI tem como fato gerador o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

- no entanto, o princípio da não-cumulatividade, aplicável ao IPI conforme art. 153, parágrafo 3º, inciso II da Constituição Federal, determina que o montante devido em cada operação deve ser compensado com o montante cobrado nas operações anteriores;

- a legislação também estabelece como contribuinte do IPI o estabelecimento industrial e os a ele equiparados, entendendo-se como estabelecimento o local onde se exerce a indústria, sendo o contribuinte deste imposto quem possui um negócio instalado para explorar operações com produtos industrializados;

- desta forma, não pode a simples entrada do produto no país ser fato gerador do IPI na importação, mas sim seu ingresso como produto industrial destinado ao comércio;

- ocorre que a requerente é um centro de tomografia computadorizada, que presta serviços de raio-x, radiodiagnóstico e radioterapia a seus pacientes e, portanto, não é contribuinte do IPI. No entanto, sobre a importação de bens como partes e peças de aparelhos, sistemas e aparelhos de ressonância magnética e tomografia computadorizada, muitos sem similares no país, a requerente foi obrigada a recolher o IPI

- a requerente não realizou operações com produtos industrializados e, devido a este fato, o princípio da não-cumulatividade não foi respeitado

- o Poder Judiciário (STF) já firmou entendimento quanto à não incidência do IPI na importação de produtos industrializados por não contribuintes do referido imposto;

- por força do Decreto nº 2.346/97, a administração pública deverá observar a decisão do Supremo Tribunal Federal que



reconheceu a não incidência IPI na importação de produtos industrializados por não contribuintes do referido imposto;

- requer seja deferido o pedido de restituição do IPI, face a inconstitucionalidade do artigo 46, inciso I, do CTN e violação do art. 153, § 3º, II da Constituição Federal, para que mesma seja compensada ou ressarcida com a devida atualização pela taxa SELIC."

Os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo II, por unanimidade de votos, indeferiram o pedido do contribuinte, através do referido Acórdão, cuja cmenta transcrevemos, *verbis*:

ASSUNTO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Periodo de apuração: 08/04/1996 a 11/09/2003

*DESEMBARAÇO DE MERCADORIA. FATO GERADOR DE IPI
ISENÇÃO*

Constitui fato gerador de IPI o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira. O importador fica obrigado ao pagamento do IPI como contribuinte, independentemente da finalidade do produto.

DIREITO DE PLEITEAR RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA REQUERER. O direito de pleitear a restituição de pagamentos feito a maior de tributos extingue-se em 5 anos a contar da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida"

Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 88/97) reiterando os argumentos trazidos em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto, Relator

A recorrente tomou ciência da decisão hostilizada em 25/02/2009 (AR de fls. 87v) e apresentou seu recurso voluntário em 11/03/2009 (fls. 88) sendo, portanto, tempestivo.

Com relação às DIs nº 96/456.058, 96/460.703 e 98/0649336-2, levanto a preliminar de extinção do direito de o contribuinte pleitear a restituição dos valores que teriam sido pagos indevidamente.

A recorrente alega que o IPI é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, desta forma, o prazo para pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente aos cofres públicos, seria de 10 anos.

Em primeiro lugar, peço vênia para externar de forma clara meu entendimento relativo à decadência do direito de pleitear a devolução de quaisquer tributos pagos indevidamente ou em valores maiores que o devido, mesmo aqueles sujeitos a lançamento por homologação: **5 anos a partir da data do pagamento**, conforme determina o CTN, em seus arts. 165, I e 168, I:



“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no §4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido,

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário

(...)(grifei)

Nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o art. 150 fala de dois momentos que marcam a extinção do crédito tributário: com o pagamento, ocorreria a extinção sob condição resolutória (§1º) e, com a homologação, a extinção definitiva (§4º):

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

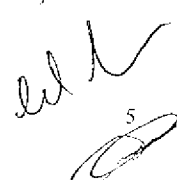
§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”(grifei)

Qual dos dois momentos seria o marco inicial de contagem do prazo de cinco anos?

Ora, se com o pagamento o crédito está extinto sob condição resolutória (ou resolutiva) da homologação, significa que a extinção vigorará até que a Fazenda Pública tomando conhecimento da atividade (pagamento) exercida pelo sujeito passivo verifica que ela foi correta e exata e homologa-a ou constatando omissão ou inexatidão, procede à revisão de ofício (art. 149, V, CTN). Permitindo-me um neologismo, em vez de a homologação extinguir o crédito o que temos é que a não-homologação “desextingiria” o crédito tributário, dando lugar a um lançamento suplementar sobre a diferença apurada.



Não se pode interpretar a condição resolutória como se fosse uma condição suspensiva, de tal forma que o efeito de extinção do crédito, operado pelo pagamento fosse adiado para a data de implemento da condição: a homologação. Tanto é verdade que o pagamento produz o efeito de extinguir o crédito tributário que, logo após o pagamento, o contribuinte já poderia pleitear a restituição dos valores pagos indevidamente. Se a extinção do crédito tributário fivesse como pressuposto a homologação, o direito de repetir o indébito somente surgiria com a homologação, expressa ou tácita. No caso de homologação tácita, o contribuinte teria que aguardar a “extinção definitiva do crédito” pela homologação, ou seja cinco anos, para exercer seu direito de pleitear a restituição.

Esta interpretação sobre o momento da extinção do crédito tributário nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, finalmente, foi estabelecida legislativamente pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005:

“Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.”(grifei)

Porém, nas hipóteses de declaração de inconstitucionalidade de dispositivos legais pelo Supremo Tribunal Federal, foram levantadas dúvidas se o termo inicial do prazo para pleitear a restituição seria a extinção, conforme regra estabelecida pelo art. 168, inciso I, do CTN, ou se o *dies a quo* seria a data do trânsito em julgado, ou mesmo da publicação do acórdão, da decisão que declarou a inconstitucionalidade, nos casos de controle concentrado, ou a data de publicação da Resolução do Senado que suspendeu a execução do dispositivo legal, nos casos de controle difuso.

Tal entendimento atenta contra o princípio da segurança jurídica, por atribuir efeitos *ex tunc*, de maneira absoluta, sem modulação, desfazendo, inclusive, situações jurídicas que não mais seriam passíveis de revisão administrativa ou judicial.

Também não me parece razoável a justificativa de que a presunção da constitucionalidade da lei faz com que o contribuinte comum não ouse questioná-la.

Quando alguém entende que determinada lei é inconstitucional e fere seus direitos, deve propor a ação cabível, pois o direito não socorre aos dormem, já pregavam os romanos.

Em suma, também na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Uma vez que a recorrente somente protocolou seu pedido de restituição do IPI em 08/06/2005, entendendo que decaiu o seu direito de pleitear a restituição do imposto, pago quando do registro das DIs. nº 96/456.058, 96/460.703 e 98/0649336-2.

Quanto às DIs nº 00/0695283-0, registrada em 27/07/2000, e nº 01/0929825-4, registrada em 19/09/2001, por ocasião do pedido, 08/06/2005, não havia decaído o direito da recorrente pleitear a restituição do IPI pago por ocasião do registro daquelas declarações.



No entanto, quanto ao mérito, entendo que não assiste melhor sorte à recorrente, em relação a estas duas últimas Declarações de Importação e, caso seja ultrapassada a preliminar de decadência, também em relação às três primeiras DIs.

A recorrente alega que não é contribuinte do IPI, pois não realizou atividades de industrialização, sendo mera prestadora de serviços médicos. Os bens importados foram adquiridos para consecução de seus objetivos sociais, ou seja, para seu próprio uso e não para comercialização ou industrialização, desta forma não sendo contribuinte de IPI nem como equiparado a industrial sendo, portanto, indevida a cobrança de IPI nas suas importações.

Os arts. 46, inciso I e 51, inciso I, do Código Tributário Nacional estabelecem expressamente que o desembaraço aduaneiro de produtos industrializados de procedência estrangeira constitui fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados e que o importador é contribuinte deste imposto.

“Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

*I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira,
(...)”*

“Art. 51. Contribuinte do imposto é:

*I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;
(...)(grifei)*

A Lei 4.502/64, instituidora do IPI, traz, em seus artigos 2º, I e 35, I, “b”, dispositivos que estabelecem, no mesmo sentido, o desembaraço aduaneiro de produtos industrializados de procedência estrangeira como fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados e o importador como contribuinte deste imposto:

Art. 2º Constitui fato gerador do impôsto.

*I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo
desembaraço aduaneiro,
(...)*

Art. 35. São obrigados ao pagamento do impôsto

*I - como contribuinte originário.
(...)*

*b) o importador e o arrematante de produtos de procedência estrangeira - com relação aos produtos tributados que importarem ou arrematarem.
(...)(grifei)*

Nem o CTN nem a Lei nº 4.502/64 fazem qualquer ressalva para excluir as empresas prestadoras de serviço ou mesmo pessoas físicas da obrigação de recolher o IPI em caso de importação de produtos industrializados de procedência estrangeira, o que é uma medida louvável, que estabelece um equilíbrio entre o produtor interno e o estrangeiro, uma vez que, na compra destes mesmos produtos no mercado interno, onerados estariam eles pelo imposto.

Também não existe ressalva sobre a finalidade da importação ou emprego destes produtos importados, se para comercializar, industrializar ou para o uso do próprio importador. Em todos os casos ocorrerá a incidência do imposto.

No caso em tela, a recorrente importou aparelhos de ressonância magnética, sistemas de tomografia computadorizada, que são produtos industrializados, de procedência estrangeira, que foram desembaraçados e entregues ao importador. Portanto, configurada está a ocorrência do fato gerador do IPI e caracterizada a responsabilidade da recorrente, como contribuinte originária, pela obrigação ao pagamento de imposto.

Assim, não houve pagamento indevido de IPI e, consequentemente, não há que se falar em crédito a ser restituído.

A recorrente apresenta, ainda, uma série de argumentações quanto à não incidência do IPI na importação de produtos industrializados por não contribuintes do referido imposto, com base em preceitos constitucionais, como o princípio da não-cumulatividade.

Sobre a alegada inconstitucionalidade da incidência do IPI na importação efetuada por contribuintes não-habituais do imposto, entendo não ser este controle de constitucionalidade atribuição dos órgãos administrativos, mas sim do Poder Judiciário e, excepcionalmente, do Poder Legislativo.

Somente excepcionalmente, é autorizado à Administração Pública **a negativa de vigência à lei**. De acordo com o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, “as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta”. O que não se aplica às questões levantadas pela recorrente, pois a expressão “de forma inequívoca e definitiva” segundo o Parecer PGI/N/CRE/Nº 948/98 (item 4 “c”), corresponde a:

- decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade for ali declarada tenha sua execução suspensa por ato do Senado Federal;
- decisão Plenária transitada em julgado, ainda que única e mesmo quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela.

Por sua vez, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF dispõe, em seu art. 62, que:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo.

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou



c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993 "

Finalmente, tal disposição foi incluída no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, pela Lei nº 11.941, de 2009, *verbis*:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I -- que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II -- que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

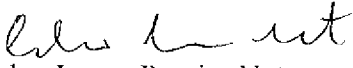
b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)"

As arguições feitas pela recorrente não se enquadram em nenhuma das hipóteses de exceção anteriormente citadas.

Finalmente, já se assentou, no âmbito deste Conselho, que as instâncias administrativas, de 1º ou 2º grau, carecem de competência para apreciar inconstitucionalidade de lei, de forma que não cabe a este Conselho julgar os incidentes de inconstitucionalidade levantados.

De todo o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.


Celso Lopes Pereira Neto