



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

Processo n° 11128.000042/2011-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.205 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2018
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - PIS/COFINS
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 13/06/2008

RESTITUIÇÃO. ARTIGO 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.
INAPLICABILIDADE.

Os tributos incidentes da importação por conta própria não comportam transferência do respectivo encargo financeiro. O sujeito passivo dos tributos não necessita comprovar à Secretaria da Receita Federal que não repassou seu encargo financeiro a terceira pessoa para ter direito à restituição do imposto pago indevidamente ou em valor maior que o devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Corinto Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado).

Relatório

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório da decisão de piso de fls. 93-98:

Trata o presente processo de pedido de restituição e reconhecimento de direito creditório de crédito tributário no valor de R\$10.582,20 referente a PIS/Pasep-importação e Cofins-importação recolhidos quando do registro da Declaração de Importação DI nº 08/08863066 posteriormente retificada.

A solicitação refere-se a importação de mercadoria a granel onde foi constatada falta em relação às quantidades manifestadas, conforme os Laudos Periciais acostados aos autos.

A Declaração de Importação foi objeto de retificação após o desembaraço, e foi demonstrado que houve pagamento a maior dos tributos em questão. Cópia do respectivo pedido de retificação está anexada ao processo.

Ocorre que, segundo a Fiscalização, não foi acostada ao processo documentação contábil e fiscal apta a comprovar a assunção do encargo financeiro referente ao PIS/Pasep-importação e Cofins-importação recolhido indevidamente, consoante o artigo 166 do Código Tributário Nacional – CTN.

Deste modo, foi indeferido o pedido de restituição do PIS/Pasep-importação e Cofins-importação referente ao presente processo.

Aduz a Fiscalização que o crédito tributário referente ao PIS/Pasep-importação e Cofins-importação recolhido quando do registro da DI poderá ser utilizado pelo importador, conforme a legislação que rege os tributos em questão. Este procedimento independe de autorização da RFB.

Intimada, a interessada interpôs a manifestação de inconformidade, na qual expõe suas razões de irresignação:

O crédito apurado não pode ser objeto de compensação por ser devido no registro de Declaração de Importação, conforme o artigo 74, §3º, II da Lei nº 9.430/1996. Por se tratar de uma exceção legal, não dispõe de segurança jurídica para requerer a compensação sem a devida e necessária concordância do Fisco para isso.

Se tivesse promovido a compensação sem autorização do Fisco, conforme entendimento do Auditor Fiscal, essa não seria homologada por conta do entendimento de não ter comprovação da assunção econômica do encargo.

Não havendo previsão legal de transferência do encargo financeiro, bem como existindo lei que prevê o importador como contribuinte, não é cabível a alegação do Auditor Fiscal de que é devida a comprovação de assunção do encargo financeiro do tributo recolhido.

Ainda que se entenda válida a discussão sobre a assunção do encargo financeiro, essa só se justifica em relação ao montante pago referente à mercadoria desembaraçada. Não há fato gerador de PIS/Pasep e Cofins referentes a uma importação que não ocorreu. Assim, a negativa de restituição e reconhecimento de direito creditório afronta, inclusive, princípios básicos do ordenamento jurídico.

Requer a reforma da decisão recorrida, para o fim que seja reconhecido o direito creditório do contribuinte para fins de compensação do indébito, nos termos dos artigos 16 e 58 c.c. artigo 49 (a contrario sensu) da IN 900/2008, independente da comprovação de assunção de encargo financeiro, conforme se infere do artigo 166 do CTN c.c. artigo 5º da Lei nº 10.865/2004.

Em 11 de dezembro de 2018, a DRJ/FNS julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/06/2008

RESTITUIÇÃO DO PIS/PASEP E COFINS NA IMPORTAÇÃO, PROVA DE ASSUNÇÃO DO ENCARGO FINANCEIRO (ART. 166, CTN) Para a restituição do IPI e das Contribuições pagos indevidamente na importação é condição básica a prova de assunção do encargo financeiro desses tributos, o que deve ser providenciado pelo sujeito passivo a partir de apresentação de documentos, informações e lançamentos contábeis que demonstrem de forma inequívoca o efetivo suporte desse encargo.

Cientificado da decisão em 02.01.2014 (101), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 22.06.2015 (fls.102-1052), reproduzindo, em síntese, as alegações da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Inicialmente é imperioso destacar que a solução do litígio envolve apenas a comprovação quanto a assunção do encargo financeiro referente ao PIS e COFINS recolhido indevidamente, inexistindo discussão sobre os fatos que geraram o pagamento indevido ou a maior, é o que se extrai do despacho decisório de fls. 51-53 e da decisão recorrida, a saber:

Despacho decisório

Os pleitos referem-se a importação de mercadoria a granel onde foi constatada falta em relação às quantidades manifestadas, conforme os Laudos Periciais em anexo aos processos supracitados.

Todas as DIs foram objeto de retificação após o desembaraço. Cópias dos respectivos pedidos de retificação (PCI) estão anexadas aos processos.

As retificações acima referidas, tendo em vista apuração de falta de mercadoria, demonstram que houve pagamento a maior dos tributos em questão, conforme valores discriminados na relação acima.

Ocorre que não foi acostada aos processos acima relacionados documentação contábil e fiscal apta a comprovar a assunção do encargo financeiro

referente ao PIS e COFINS recolhido indevidamente, consoante o Art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN.

Por outro lado, o crédito tributário referente ao PIS e COFINS recolhido quando do registro da DI poderá ser utilizado pelo importador, conforme a legislação que rege os tributos em questão. Este procedimento independe de autorização da RFB.

Tendo em vista o acima exposto, proponho o **indeferimento** dos pedidos de restituição do PIS e COFINS referentes aos processos acima discriminados.

Decisão recorrida

Cumprido deixar claro que o requisito obrigatório previsto no artigo 6º da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, em consonância com o artigo 166 do CTN, referente à prova de assunção do encargo financeiro do imposto, é exigência imperativa, posto que decorrente de lei.

Não se trata de eventual dúvida sobre ter ou não ter havido o pagamento indevido dos tributos. E sim da prova de assunção do encargo a que se refere o artigo 6º da Instrução Normativa RFB nº 900/2008 e artigo 166 do CTN.

O objetivo da norma é dar certeza às administrações fazendárias sobre quem efetivamente suportou o ônus financeiro, de forma a evitar que, além do contribuinte de direito, os contribuintes de fato também venham pleitear a restituição do imposto pago indevidamente ou a maior.

E o ônus dessa demonstração não cabe ao Fisco. Os sistemas contábeis e respectivos planos de contas são de livre escolha das empresas e, no caso de pedido que envolva a prova prevista no artigo 166 do CTN, devem os requerentes fazer as devidas e satisfatórias demonstrações à vista de suas opções contábeis.

E tais demonstrações, no caso das pessoas jurídicas, está, por vezes, associada a uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros. Em regra, portanto, cumpre ao contribuinte vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas.

Se a interessada, em sua escrituração fiscal, utilizou, em seu favor, de crédito correspondente ao valor de que agora pretende verse ressarcida, referente a PIS/Pasep-importação e Cofins-importação, resta impossibilitado o deferimento de seu pedido, em decorrência do duplo aproveitamento de um só crédito de tributo.

No presente caso, não há comprovação de que o requisito da norma esteja perfeitamente atendido.

Ou seja, não se discute a ocorrência de fatos que ensejaram o pagamento indevido ou maior, mas tão e somente a comprovação quanto a assunção do encargo financeiro referente ao PIS e COFINS recolhido indevidamente, previsto no artigo 166, do CTN, outrora utilizado pela fiscalização para indeferir o pedido de Restituição da Recorrente.

A respeito disso, verifica-se que a decisão recorrida manteve o despacho decisório nos seguintes termos:

Em primeiro lugar, cumpre mencionar que a restrição legal imposta à solicitação de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos decorrentes de

pagamento indevido ou maior que o devido de tributos, cujo encargo financeiro tenha sido suportado por outro, encontra-se prevista no art. 166 do Código Tributário Nacional CTN, nos seguintes termos:

“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.”

No mesmo sentido dispõe a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, em seu art. 6º, nos seguintes termos:

“Art. 6º A restituição de quantia recolhida a título de tributo administrado pela RFB que comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente poderá ser efetuada a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.”

Das disposições legais transcritas surge o entendimento de que essas alcançam apenas aqueles tributos que comportam a transferência de seu ônus financeiro a terceiros, mediante o registro contábil em conta-corrente de débitos e créditos; aqueles cujo contribuinte de fato é o consumidor final, jamais o contribuinte de direito que, embora onerado pelo dever de pagar, não pode, pela própria concepção jurídica desses tributos, suportar economicamente seus encargos.

É entendimento que somente os indébitos tributários relacionados a tributos indiretos é que são alcançados pelas disposições contidas no art. 166 do CTN. Assim, o PIS/Pasep-importação e Cofins-importação são regidos pela não-cumulatividade, estando incluídos no rol dos tributos indiretos, conforme dispõe o art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Estas contribuições possuem natureza jurídica que comporta a transferência do respectivo encargo financeiro.

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

I bens adquiridos para revenda;

II bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005)

1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

(...)

Cumpre deixar claro que o requisito obrigatório previsto no artigo 6º da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, em consonância com o artigo 166 do CTN, referente à prova de assunção do encargo financeiro do imposto, é exigência imperativa, posto que decorrente de lei.

Não se trata de eventual dúvida sobre ter ou não ter havido o pagamento indevido dos tributos. E sim da prova de assunção do encargo a que se refere o artigo 6º da Instrução Normativa RFB nº 900/2008 e artigo 166 do CTN.

O objetivo da norma é dar certeza às administrações fazendárias sobre quem efetivamente suportou o ônus financeiro, de forma a evitar que, além do contribuinte de direito, os contribuintes de fato também venham pleitear a restituição do imposto pago indevidamente ou a maior.

Contudo, entendo que a decisão recorrida merece reforma, posto que os tributos incidentes da importação por conta própria não comportam transferência do respectivo encargo financeiro, sendo que o sujeito passivo dos tributos não necessita comprovar à Secretaria da Receita Federal que não repassou seu encargo financeiro a terceira pessoa para ter direito à restituição do tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido.

Essa questão inclusive foi analisada nos autos do PA nº 10909.005708/2008-42 (acórdão nº 3302-004.439), que contou com a participação deste relator, a saber:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 02/09/2005 a 06/09/2005

RESTITUIÇÃO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ARTIGO 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INAPLICABILIDADE. O Imposto de Importação não se constitui tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro. O sujeito passivo do Imposto de Importação não necessita comprovar à Secretaria da Receita Federal que não repassou seu encargo financeiro a terceira pessoa para ter direito à restituição do imposto pago indevidamente ou em valor maior que o devido.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. PERDIMENTO DA MERCADORIA IMPORTADA POR CONTA E ORDEM ANTES DO DESEMBARÇO ADUANEIRO. RESTITUIÇÃO DO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES INDEVIDAS. LEGITIMIDADE ATIVA DO IMPORTADOR. POSSIBILIDADE. Por não comportar a transferência do encargo financeiro, o importador tem legitimidade ativa para pleitear a restituição dos valores devidos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação pagos no âmbito da operação de importação por conta e ordem simulada, em que as mercadorias importadas foram objeto de pena de perdimento antes do desembarco aduaneiro e da transferência ao real adquirente.

Embargos Rejeitados.

Processo nº 11128.000042/2011-91
Acórdão n.º **3302-006.205**

S3-C3T2
Fl. 170

Direito Creditório Reconhecido.

Neste cenário, deve ser reconhecido o crédito apurado pela Recorrente referente ao PIS/Pasep-importação e a Cofins-importação recolhidos quando do registro da Declaração de Importação objeto dos autos, posteriormente retificada.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recuso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo