



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 13603.001452/96-69
Recurso nº 301-128.330 Especial do Procurador
Matéria Restituição do Imposto sobre a Importação
Acórdão nº 03-06.199
Sessão de 08 de dezembro de 2008
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Fiat Automóveis S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

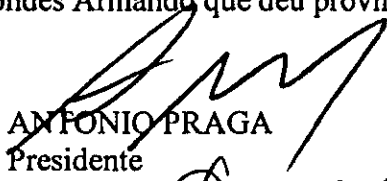
Data do fato gerador: 13/12/1995

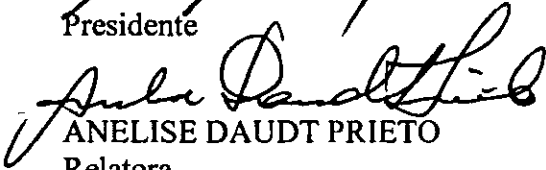
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. RESTITUIÇÃO. Cabível o pedido de restituição do II recolhido indevidamente por sua importação. Somente nos casos de tributos que comportem, por sua natureza jurídica, transferência do respectivo encargo financeiro, ou seja, aqueles para os quais a lei assim estabelece, aplica-se a regra do art. 166, do CTN.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando que deu provimento ao recurso.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

FORMALIZADO EM: 21 JAN 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Roberto Domingo (Substituto convocado), Judith do Amaral Marcondes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Maria Cristina Roza da Costa, Nanci Gama e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto do vice-presidente). Ausente justificadamente a Conselheira. Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

O presente recurso especial, interposto pela Fazenda Nacional - com fulcro no inciso II do artigo 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - versa sobre a decisão que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário e que recebeu a seguinte ementa:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS COMPLEMENTARES. O reconhecimento de determinada situação por parte da administração fazendária dirime o conflito existente na relação Fisco-Contribuinte.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. RESTITUIÇÃO. Não se aplica ao Imposto de Importação, com relação à repetição de indébito, as disposições contidas no artigo 166 do Código Tributário Nacional, por incompatíveis com a natureza do tributo.

Recurso a que se dá provimento.”

Consta dos autos que em 22/11/96 a contribuinte apresentou pedido de compensação de II relativo à DI nº 502079/96, alegando que, ao preencher a Adição 001, da referida DI, por meio da qual importava um molde de injeção de plástico, aplicou indevidamente a alíquota “*ad valorem*” normal de 11%, quando o correto seria 2%, pois tinha amparo na MP nº 1483-15, de 08/08/96, no Decreto nº 1761, de 26/12/95 e na Portaria Interministerial MF/MICT/SPI nº 001, de 05/01/96, conforme Certificado Automotivo MICT/SPI nº 009/96.

Em 12/12/96 incluiu mais 36 DIs, alegando que houve, também, aplicação indevida da alíquota de 18%, quando o correto seria 2%, amparada no Decreto 550, de 27/05/9

Posteriormente, em 24/11/97, solicitou a inclusão da DI nº 500565.

A DRF em Contagem anexou demonstrativo consolidado dos valores do II recolhidos indevidamente, perfazendo um total de R\$ 1.271.487,25, ficando constatado que não foi apresentado Certificado de Origem relativo à DI nº 500353, referente à mercadoria declarada na Adição 02, fl. 62, não estando ela inserida nos valores consolidados.

A Alfândega do Aeroporto Internacional Tancredo Neves indeferiu o pedido, uma vez que a interessada não provou ter suportado o encargo aduaneiro do imposto de importação.

A DRJ em São Paulo também indeferiu a solicitação, pelos mesmos fundamentos.

A Câmara recorrida, por sua vez, deu provimento ao recurso, por entender que não se aplica ao II, com relação à repetição do indébito, o disposto no artigo 166 do CTN, por não comportar transferência do respectivo encargo financeiro.



Ciente da decisão, a Procuradoria apresentou recurso especial alegando divergência jurisprudencial. Trouxe e defendeu a posição contida nos Acórdãos 302-33.965 e 302-33.059, cujas ementas transcrevo:

“RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

Não comprovado o repasse a terceiros do valor recolhido a maior, considera-se atendido o art. 166 do CTN.

Recurso voluntário provido.”

“Restituição. Imposto de Importação.

Uma vez comprovado que o encargo financeiro do tributo pago indevidamente não integrou os custos industriais, nem foi transferido a terceiros através de sua inclusão no preço final das mercadorias ou produtos vendidos defere-se o pedido.

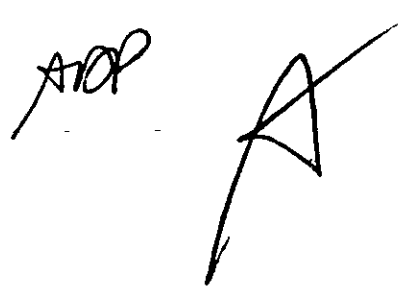
Recurso de ofício desprovido”

Enfatiza que não há como prevalecer o entendimento do acórdão recorrido, visto que nas entrelinhas do artigo 166 do CTN subjaz a idéia da repercussão fiscal, fenômeno segundo o qual o imposto é pago pelo contribuinte de direito, mas é suportado economicamente por outra pessoa, o contribuinte de fato, a quem o encargo se transfere no preço de venda. É compete ao contribuinte de direito provar que não agregou o tributo ao preço ou, se o fez, que está autorizado pelo contribuinte de fato a pleitear a restituição. No caso sob apreço, o contribuinte não logrou comprovar que tivesse assumido o ônus financeiro do imposto de importação, deixando de atender ao disposto no artigo 166 do CTN.

O Presidente da Câmara recorrida entendeu estar caracterizada a divergência e deu seguimento ao recurso.

Cientificada, a empresa apresentou em tempo hábil suas contra-razões requerendo a manutenção da decisão recorrida, sob o argumento de que os acórdãos acostados como paradigmas foram proferidos há vários anos e que atualmente a jurisprudência do Conselho é no sentido de que o II não está sujeito à regra contida no artigo 166 do CTN. Ademais, o atual entendimento da própria Secretaria da Receita Federal é no mesmo sentido, externado no Parecer COSIT nº 47/2003, que reformou o Parecer CST/DAA nº 1.965/80, citado pela decisão da DRJ.

É o relatório

Handwritten signature and initials, likely of the reporting officer, appearing below the text 'É o relatório'.

Voto

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

Trata-se de pedido de restituição do imposto de importação recolhido pela recorrente, quando da importação das mercadorias constantes das DIs apresentadas por ocasião do pedido, por estar amparada pela MP nº 1483-15, de 08/08/96, Decreto nº 1761, de 26/12/95 e Portaria Interministerial MF/MICT/SPI nº 001, de 05/01/96, conforme Certificado Automotivo MICT/SPI nº 009/96.

A autoridade aduaneira entendeu que a empresa não faria jus à restituição porque não provou ter suportado o encargo aduaneiro do imposto de importação. A meu ver, tal argumento não procede.

Sobre esse assunto, já me pronunciei quando do julgamento do recurso voluntário nº 124.849, que resultou no Acórdão nº 303-31.638, do qual extraio alguns excertos:

“(…)

(…) entendo que deve ser feita uma reflexão a respeito do que dispõe o artigo 166 do Código Tributário Nacional, ou seja: “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.

A questão que se coloca é: que natureza? Existem controvérsias na doutrina. Mas, a meu ver, a Professora Mizabel Derzi responde de forma bem objetiva a tal indagação, em sua atualização da obra Direito Tributário Brasileiro, de Aliomar Baleeiro (1ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001):

“Mas que natureza? Evidentemente a natureza jurídica. E somente existem dois tributos que, de acordo com sua peculiar natureza jurídica, desencadeiam a transferência do respectivo encargo financeiro, ou seja: o ICMS e o IPI.

(…)

A rigor, a ilação é extraída diretamente da Constituição Federal, porque, em relação a eles, a Carta adota dois princípios: o da seletividade e do da não cumulatividade - que somente podem ser explicados ou compreendidos pelo fenômeno da translação, uma vez que a redução do imposto a recolher, entre outros objetivos- em um ou outro princípio - se destina a beneficiar o consumidor, por meio da repercussão no mecanismo dos preços. Ademais tais impostos têm ainda a função de serem neutros nem deformando a competitividade, a formação de preços ou a livre concorrência. Para isso não podem onerar o agente econômico que atua sujeito às leis de mercado, ou seja, o contribuinte (o comerciante), mas são suportados pelo

ADP

consumidor. E não apenas há uma aceitação jurídico-constitucional da repercussão do encargo financeiro, mas ainda um comando de autorização e até de determinação da transferência.

Ao dizer da Constituição o princípio da não-cumulatividade, em relação ao IPI e ao ICMS, ela assim se expressa: "...compensando-se o que for devido em cada operação...com o montante cobrado nas anteriores...(art. 155, § 2º, I).

Ora, o montante cobrado nas operações ou prestações anteriores não foi recolhido aos cofres públicos pelo adquirente-contribuinte, o qual apenas sofre a repercussão econômica do tributo, repercussão transformada em uma presunção jurídica pela Constituição. Convertida em um direito de crédito, necessariamente compensável com os débitos tributários no ICMS e no IPI, a repercussão do imposto é uma presunção inerente à técnica não-cumulativa desses tributos, presunção que serviu de inquestionável fundamento adotado pela Constituição. (Fundamento este não passível de contrariedade pelo intérprete, do ponto de vista do adquirente-contribuinte). Comprovado que, na operação anterior de aquisição da mercadoria, economicamente o contribuinte não suportou o encargo do imposto (tendo pago um preço inferior ao de mercado), em nenhum caso, ficará inibido o seu direito de crédito; além disso, implicitamente, o contribuinte-promotor da operação de saída está autorizado a efetuar a transferência.

Por isso, a consideração da repercussão deixa de ser critério "ajurídico" ou meramente "econômico" no caso do ICMS ou do IPI. Ela é presunção constitucional, fundamento do direito à compensação dos créditos, incondicionalmente estabelecido, na técnica do princípio da não-cumulatividade. Igualmente no direito à repetição do indébito. Em se tratando de ICMS ou IPI, o fenômeno da repercussão é pressuposto pelo Código Tributário Nacional e pela jurisprudência, sendo ônus do contribuinte demonstrar a sua inexistência, para os efeitos da restituição."

Mais adiante, conclui a Professora que:

"É nesse contexto que deve ser compreendido o art. 166 do CTN. Tributos que, por sua natureza jurídica, sujeitam-se à transferência ou translação são apenas o IPI e o ICMS. E de se presumir de sua natureza, a repercussão. Por tais circunstâncias, o contribuinte que pagou o que não era devido poderá pleitear a restituição, conferindo-lhe o art. 166 o encargo de demonstrar que, naquele caso, excepcionalmente, não se deu a transferência financeira do encargo, ou que está devidamente autorizado pelo terceiro, que sofre a translação, a requerer a devolução."

Como visto, somente no caso dos impostos chamados indiretos se aplica o disposto no artigo 166 do CTN. Se o sujeito passivo do imposto indireto transfere o ônus do tributo para o adquirente do bem ou serviço, não lhe é devida, salvo prova em contrário, a restituição do valor recolhido indevidamente. Tanto é que contra ele há a presunção de apropriação indébita de tributo devido e não recolhido.

AOP

Portanto, no caso de restituição de tributos indiretos ao contribuinte de direito, devem ser atendidas as exigências estabelecidas no CTN, art. 166. Aliás, no dizer do Professor Bernardo Ribeiro de Moraes¹, o interessado deverá "ter prova de que, na qualidade de contribuinte ou interessado, assumiu o encargo financeiro relativo ao tributo, seja não tendo transferido o seu valor a terceiro (prova negativa de transferência de tributo), seja tendo transferido o seu valor a terceiros e se achar autorizado por este a receber a repetição (prova positiva de transferência do tributo e de autorização do contribuinte de fato)".

Nesse diapasão, merece destaque o Enunciado da Súmula 546 do Supremo Tribunal Federal : "Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte "de jure" não recuperou do contribuinte "de facto" o "quantum" respectivo."

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vem se dando no mesmo sentido. O julgado cuja ementa transcrevo a seguir é um exemplo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO A RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ART. 3º, I, DA LEI Nº 7.787/89, E ART. 22, I DA LEI Nº 8.212/91. COMPENSAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE ENCARGO FINANCEIRO. LEIS 8.212/91, 9.032/95 E 9.129/95. REDEFINIÇÃO DO ENTENDIMENTO DA PRIMEIRA SEÇÃO.

1. Agravo Regimental interposto contra decisão que, com amparo no art. 557, § 1º, do CPC, deu provimento ao recurso especial da empresa autora, em ação com o intuito de compensar créditos tributários recolhidos indevidamente.

2. Tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro são somente aqueles em relação aos quais a própria lei estabeleça dita transferência. Somente em casos assim aplica-se a regra do art. 166, do CTN, pois a natureza, a que se reporta tal dispositivo legal, só pode ser a jurídica, que é determinada pela lei correspondente e não por meras circunstâncias econômicas que podem estar, ou não, presentes, sem que se disponha de um critério seguro para saber quando se deu, e quando não se deu, aludida transferência.

Na verdade, o art. 166, do CTN, contém referência bem clara ao fato de que deve haver pelo intérprete sempre, em casos de repetição de indébito, identificação se o tributo, por sua natureza, comporta a transferência do respectivo encargo financeiro para terceiro ou não, quando a lei, expressamente, não determina que o pagamento da exação é feito por terceiro, como é o caso do ICMS e do EPI. A prova a ser exigida na primeira situação deve ser aquela possível e que se apresente bem clara, a fim de não se colaborar para o enriquecimento ilícito do poder tributante. Nos casos em que a lei expressamente determina que o terceiro assumiu o encargo, necessidade há, de modo absoluto, que esse terceiro conceda autorização para a repetição de indébito.

¹ Compêndio de Direito Tributário. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense. 2002. Segundo Volume, p. 490.

A contribuição previdenciária examinada é de natureza direta. Apresenta-se com essa característica porque a sua exigência se concentra, unicamente, na pessoa de quem a recolhe, no caso, uma empresa que assume a condição de contribuinte de fato e de direito. A primeira condição é assumida porque arca com o ônus financeiro imposto pelo tributo; a segunda, caracteriza-se porque é a responsável pelo cumprimento de todas as obrigações, quer as principais, quer as acessórias.

5. Em consequência, o fenômeno da substituição legal no cumprimento da obrigação, do contribuinte de fato pelo contribuinte de direito, não ocorre na exigência do pagamento das contribuições previdenciárias quanto à parte da responsabilidade das empresas.

6. A repetição do indébito e a compensação da contribuição questionada podem ser assim deferidas, sem a exigência da repercussão.

7. Colocando um ponto final na celeuma, a respeito da repercussão, a Distinta Primeira Seção, em 10/11/1999, julgando os Embargos de Divergência nº 168469/SP, nos quais fui designado relator para o acórdão, pacificou o posicionamento de que, em qualquer situação, ela não pode ser exigida nos casos de repetição ou compensação de contribuições, tributo considerado direto, *in casu*.

Agravo regimental do INSS improvido.

(AGRESP 224586 / SP ; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 1999/0067250-0 Ministro JOSÉ DELGADO PRIMEIRA TURMA Julgamento em 16/11/1999 DJ 28.02.2000 p.00057)

Portanto, no caso da restituição do IPI é necessária a prova de que a contribuinte assumiu o encargo financeiro relativo ao tributo não o tendo transferido a terceiro ou de que se acha autorizado por este a receber a repetição.

Por outro lado, o fenômeno da substituição legal no cumprimento da obrigação, do contribuinte de fato pelo de direito, não ocorre na exigência do imposto de importação. Então, este não está sujeito ao mesmo regime probatório do IPI no caso de repetição de indébito.

Colocando um ponto final no assunto, a própria administração tributária exarou o Parecer Cosit nº 47/2003, que reformou o Parecer CST/DAA nº 1.965, de 18 de julho de 1980, transcrito a seguir:

“Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Ementa: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ART. 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. Reforma do Parecer

ADP

CST/DAA nº 1.965, de 18 de julho de 1980. Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 166.

RELATÓRIO

(...)

FUNDAMENTOS LEGAIS

3. Em resposta aos questionamentos das Disit da SRRF06 e da SRRF08, da DRJ/FNS e da DRJ/FOR, cumpre desde logo asseverar que praticamente todos os tributos podem, em tese, ter seu ônus financeiro transferido a terceira pessoa pelo sujeito passivo da obrigação tributária, seja via preços dos bens vendidos ou dos serviços prestados, seja até mesmo mediante convenção particular entre o sujeito passivo e referida pessoa.

4. Conforme bem lembrado pela Disit da SRRF06, não há como negar que todos os impostos, taxas e contribuições pagos por uma sociedade simples ou empresária tendem a ser por esta integralmente satisfeitos mediante a receita oriunda da venda dos bens por ela produzidos ou adquiridos ou dos serviços por ela prestados, ou seja, o ônus dos tributos acaba sendo indiretamente suportado pelos consumidores de seus bens e serviços.

5. O encargo financeiro do tributo também pode ser transferido a terceira pessoa via convenção particular, como no caso do contrato de locação em que o proprietário do imóvel ajusta com seu inquilino que este deve efetuar o pagamento do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) devido anualmente pelo proprietário imóvel. Da mesma forma, têm-se hoje casos de venda de veículos automotores em que a concessionária compromete-se a pagar o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) devido pelo proprietário do veículo em seu primeiro ano de uso.

6. Dito isso, deve-se então esclarecer que o art. 166 do CTN não buscou regular a restituição dos tributos objeto dessas transferências "voluntárias" de encargo financeiro, mas sim a restituição daqueles tributos que, em razão de sua natureza jurídica (base de cálculo e/ou fato gerador fixado na lei tributária que instituiu o tributo), comportam uma natural transferência de seu encargo financeiro do sujeito passivo da obrigação tributária (contribuinte de direito) a terceira pessoa (contribuinte de fato).

7. Como exemplo, tem-se os casos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e de Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) e do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), tributos esses cuja própria natureza jurídica (incidência na alienação de bens ou serviços e exigência juntamente com o preço dos bens vendidos ou dos serviços prestados) pressupõe a transferência do encargo financeiro do tributo àquele que adquire o bem ou o serviço (contribuinte de fato).



8. Impostos da natureza dos acima elencados são classificados como indiretos por muitos operadores do Direito, como é o caso do Jurista Fábio Fannuchi, que afirma o seguinte:

"O imposto é direto quando em uma só pessoa reúnem-se as condições de contribuinte de fato (aquele que arca com o ônus representado pelo tributo) e de direito (aquele que é responsável pelo cumprimento de todas as obrigações tributárias previstas na legislação). É da renda devida por declaração, onde a relação jurídico-tributária se estabelece diretamente entre sujeitos ativo e passivo, sem interferência de terceiros.

O imposto é indireto, quando existe uma pessoa que contribui e outra que, perante o sujeito ativo da relação, deve cumprir com as obrigações de controlar, arrecadar e recolher o tributo, ficando responsável pelo débito caso não proceda como a legislação ordene. E o caso do imposto de circulação de mercadorias, que tem como contribuinte de direito o comerciante, o industrial ou o produtor."
(grifou-se)

9. Uma vez que ao sujeito passivo do tributo dito indireto cabem tão-somente as atividades de controle e arrecadação/recolhimento de tributo cujo ônus é transferido ao adquirente do bem ou do serviço, a ele não é devida, salvo prova em contrário, a restituição de valor recolhido indevidamente aos cofres da União, assim como contra ele há presunção de apropriação indébita de tributo devido e não recolhido aos cofres públicos, em similitude à retenção e não-recolhimento de tributo ou contribuição pela fonte pagadora de rendimentos.

10. Saliente-se que o entendimento acima esposado já vem sendo adotado pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ/FNS em apreciações de manifestações de inconformidade contra indeferimentos de pedidos de restituição fundados no art. 166 do CTN, conforme demonstra o trecho abaixo transcrito, extraído de voto vencedor proferido pela julgadora Elizabeth Maria Violatto nos Autos nº 10711.001288/98-17, *in verbis*:

"O alcance desse dispositivo legal restringe-se aos tributos ditos indiretos, cujo ônus econômico, por força de sua transferência do contribuinte de direito para o contribuinte de fato, repercute na cadeia produtiva.

Por sua própria natureza, tais tributos comportam a presunção de enriquecimento ilícito, tanto na hipótese de apropriação indébita praticada pelo contribuinte de direito que se furta ao seu recolhimento, quanto na ocorrência de restituição de valores que, mesmo se indevidamente pagos, foram agregados ao preço praticado nas sucessivas trocas econômicas"

11. Ademais, referida exegese guarda consonância com o entendimento que vem sendo dado à matéria pelo Superior Tribunal de Justiça, nos seguintes termos:

"Tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro são somente aqueles em relação aos quais a própria lei estabeleça dita transferência.

AOP

Somente em casos assim, aplica-se a regra do art. 166 do Código Tributário Nacional, pois a natureza a que se reporta tal dispositivo legal só pode ser a jurídica, que é determinada pela lei correspondente, e não por meras circunstâncias econômicas que podem estar, ou não, presentes, sem que se disponha de um critério seguro para saber quando se deu, ou não se deu, aludida transferência.

Na verdade, o art. 166 do CTN contém referência bem clara ao fato de que deve haver pelo intérprete sempre, em casos de repetição de indébito, identificação se o tributo, por sua natureza, comporta a transferência do respectivo encargo financeiro para terceiro ou não, quando a lei, expressamente, não determina que o pagamento da exação é feita por terceiro, como é o caso do ICMS e do IPI. A prova a ser exigida na primeira situação deve ser aquela possível e que se apresente bem clara, a fim de não se colaborar para o enriquecimento ilícito do poder tributante. Nos casos em que a lei expressamente determina que o terceiro assumiu o encargo, necessidade há, de modo absoluto, que esse conceda autorização para a repetição de indébito." (grifou-se)

12. Tratando-se, portanto, de recolhimento de impostos ditos indiretos, há que se observar, na repetição do indébito ao contribuinte de direito, as exigências estabelecidas no art. 166 do CTN, conforme bem assevera o Professor Bernardo Ribeiro de Moraes, *in verbis*:

"Assim, em relação aos tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro - casos de tributos indiretos -, o pedido de repetição de indébito tributário deve atender aos seguintes pressupostos:

a) ter sido pago o tributo. A prova a ser feita se refere ao pagamento do tributo;

b) ter prova de que, na qualidade de contribuinte ou interessado, assumiu o encargo financeiro relativo ao tributo, seja não tendo transferido o seu valor a terceiro (prova negativa de transferência do tributo), seja tendo transferido o seu valor a terceiro e se achar autorizado por este a receber a repetição (prova positiva de transferência do tributo e de autorização do contribuinte de fato);

c) ser esse pagamento indevido sem causa jurídica. A prova a ser feita é a de que o solvens pagou sem ser devedor, em razão das hipóteses contidas nos incisos I, II e III do art. 165 do Código Tributário Nacional." (grifou-se)

13. O entendimento ora esposado, ressalte-se, guarda perfeita consonância com a Súmula nº 546 do Supremo Tribunal Federal, assim enunciada:

"Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido, por decisão, que o contribuinte de jure não recuperou do contribuinte de fato o quantum respectivo."

14. O Imposto de Importação não se caracteriza tributo cuja natureza jurídica comporta a transferência do respectivo encargo financeiro - inexistem, para o Imposto de Importação (inclusive nos

ADP

casos de importação de determinado bem por conta e ordem de terceiros), as figuras do contribuinte de fato e do contribuinte de direito.

15. Nas hipóteses em que se pode cogitar a ocorrência da transferência do encargo financeiro do tributo, referida transferência dá-se não em decorrência da natureza jurídica do tributo, mas sim da natureza jurídica do importador ou de sua atividade econômica, a qual pressupõe o auferimento de receita suficiente para cobrir seus custos e despesas (inclusive tributárias).

16. Muitas vezes, a aludida transferência do encargo financeiro do tributo sequer existe, como nas importações de mercadorias por pessoas físicas não-comerciantes e que não prestam serviços utilizando-se dos bens por ela importados, bem assim nas importações destinadas ao ativo permanente.

17. Assim, não sendo o Imposto de Importação um tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro, o sujeito passivo do imposto não necessita comprovar à Secretaria da Receita Federal (SRF) 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.

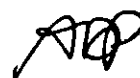
18. Esclareça-se, por oportuno, que tratamento diverso do atribuído ao Imposto de Importação merece ser dado ao IPI vinculado à importação, haja vista, conforme anteriormente afirmado, que o IPI constitui-se um tributo cuja natureza jurídica comporta a transferência do respectivo encargo financeiro.

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.

19. Necessária, portanto, mostra-se a reforma do Parecer CST7DAA nº 1.965, de 18 de julho de 1980, por intermédio do qual esta Cosit expressou o entendimento de que o Imposto de Importação inseria-se na determinação contida no art. 166 do CTN e que, em razão disso, sua restituição estaria condicionada à prova de assunção do respectivo encargo financeiro ou, no caso de transferência do ônus a terceiro, à expressa autorização deste.

CONCLUSÃO

20. Diante de todo o exposto, conclui-se que o Imposto de Importação não se constituiu tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro. Assim, 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.”

À vista de todo o exposto, nego provimento ao recurso especial, para reconhecer o direito da recorrente à restituição dos valores recolhidos a título de imposto de importação.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2008.


ANELISE DAUDT PRIETO

