



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13897.000428/00-11  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-013.569 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 18 de novembro de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CAPGEMINI BRASIL S.A.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 05/01/1988 a 31/12/1992

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o colegiado tenha aplicado a legislação de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido têm diferenças essenciais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama e Carlos Henrique de Oliveira, que votaram pelo conhecimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Vanessa Marini Cecconello, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.569 - CSRF/3ª Turma  
Processo nº 13897.000428/00-11

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão nº 3402-005.268, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo Fiscal que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso, para declarar prescrito o pedido de restituição quanto aos pagamentos efetuados relativos aos fatos geradores ocorridos até 15 de dezembro de 1990 e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para a análise do direito creditório do contribuinte com relação aos demais períodos posteriores pleiteados.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

*Período de apuração: 05/01/1988 a 31/12/1992*

**RESTITUIÇÃO. TAXA DE LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO (TAXA CACEX). COMPETÊNCIA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.**

*A Receita Federal é competente para promover a restituição da Taxa de licenciamento de importação (Taxa CACEX) recolhida com base no artigo 10 da Lei 2.145/53, posteriormente declarada inconstitucional pelo STF.*

**TAXA DE LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO (TAXA CACEX). ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE.**

*A Taxa CACEX, a exemplo do Imposto de Importação, não se constitui tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro. O sujeito passivo da Taxa CACEX 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.*

**RESTITUIÇÃO TAXA CACEX. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIES A QUO E PRAZO PARA EXERCÍCIO DO DIREITO. PRESCRIÇÃO PARCIAL.**

*Nos termos do entendimento firmado pelo STF no RE nº 566.621/RS, e pelo STJ no REsp nº 1.269.570MG, para os pedidos de restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, formalizados antes de 09/06/2005, é de dez anos o prazo para o contribuinte pleitear*

*restituição/compensação. O prazo de cinco anos, contados da extinção do crédito pelo pagamento efetuado, aplica-se somente aos pedidos formulados após a vigência do art. 3º da LC nº118/2005. Aplicação da Súmula CARF nº 91 e do art. 62 do RICARF, para reconhecer a prescrição parcial do pedido de restituição.*

Irresignada, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração em face do referido acórdão, alegando vício, requerendo que o colegiado apresente manifestação sobre a supressão de instância relacionada com a ausência de manifestação da DRJ sobre os efeitos do MS 0007841-79.200803.6100/SP no presente processo.

Embargos de Declaração também foram opostos pelo sujeito passivo, alegando contradição, obscuridade/erro material quanto ao que verdadeiramente decidido pelo STF, com repercussão geral relativo ao termo inicial para a repetição do tributo declarado inconstitucional e requerendo a restituição integral de seu indébito.

Em despacho às fls. 593 a 596, foi dado seguimento aos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, trazendo que a omissão alegada reclama a apreciação da turma julgadora a quem caberá decidir quanto à necessidade de saneamento.

Petição foi apresentada pelo sujeito passivo, requerendo a retirada do processo pautado para julgamento até que seja procedido o exame de admissibilidade de seus embargos.

Apreciados os embargos opostos pela Fazenda Nacional, o colegiado a quo, por unanimidade de votos, acolheu os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, sem efeitos infringentes, objetivando suprir a omissão sobre o ponto sobre o qual deveria se pronunciar.

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, ressurgindo com a discussão acerca da matéria referente a comprovação à Secretaria da

Receita Federal quanto ao ônus financeiro para ter direito à restituição do tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido.

Em despacho às fls. 622 a 626, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que:

- Seus embargos declaratórios não foram examinados, sendo apenas objeto do despacho de admissibilidade os embargos opostos pela Fazenda Nacional;
- O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não deve ser conhecido;
- E, tampouco provido, considerando que contraria o Parecer Cosit 47, de 2003 que, por sua vez, traz que o sujeito passivo não necessita comprovar à RFB 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.

Em despacho às fls. 643 a 649, os embargos opostos pelo sujeito passivo foram rejeitados.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para melhor elucidar o direcionamento ou não pelo conhecimento do Recurso Especial, importante recordar:

- Acórdão recorrido:

## ✓ Ementa:

*“RESTITUIÇÃO. TAXA DE LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO (TAXA CACEX). COMPETÊNCIA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.*

*A Receita Federal é competente para promover a restituição da Taxa de licenciamento de importação (Taxa CACEX) recolhida com base no artigo 10 da Lei 2.145/53, posteriormente declarada inconstitucional pelo STF.*

*TAXA DE LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO (TAXA CACEX). ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE.*

*A Taxa CACEX, a exemplo do Imposto de Importação, não se constitui tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro. O sujeito passivo da Taxa CACEX 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.*

*RESTITUIÇÃO TAXA CACEX. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIES A QUO E PRAZO PARA EXERCÍCIO DO DIREITO. PRESCRIÇÃO PARCIAL.*

*Nos termos do entendimento firmado pelo STF no RE nº 566.621/RS, e pelo STJ no REsp nº 1.269.570/MG, para os pedidos de restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, formalizados antes de 09/06/2005, é de dez anos o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação. O prazo de cinco anos, contados da extinção do crédito pelo pagamento efetuado, aplica-se somente aos pedidos formulados após a vigência do art. 3º da LC nº118/2005. Aplicação da Súmula CARF nº 91 e do art. 62 do RICARF, para reconhecer a prescrição parcial do pedido de restituição.”*

- Acórdão indicado como paradigma:

✓ Ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997*

*RESTITUIÇÃO. PRAZO DE PRESCRIÇÃO.*

*O prazo para a contribuinte pleitear a restituição ou a compensação consoante decisão do Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 566.621 (transitado em julgado em 27/02/2012), submetido a sistemática da repercussão geral, ficou pacificado que o prazo quinquenal estabelecido na Lei Complementar n.º 118/05 somente se aplica para os processos ajuizados a partir 09 de junho de 2005, e que antes dessa data se aplica a tese de que o prazo para repetição ou compensação é de dez anos contados de seu fato gerador.*

*RESTITUIÇÃO.*

*A restituição dos tributos que comportam 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**.(grifei).*

*PROVA. INCUMBÊNCIA. MOMENTO PROCESSUAL.*

*A teor do art. 333, I do Código de Processo Civil, utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, o ônus de provar o direito pleiteado é do autor, nos casos de pedidos de ressarcimento e/ou restituição de tributos, o contribuinte requerente, incumbindo-lhe a apresentação dos documentos que respaldam o seu direito quando da interposição da manifestação de inconformidade, conforme previsto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72 c/c art.74, § 11 da Lei nº 9.430/96, precluindo o direito de fazê-lo em outra oportunidade recursal.”*

Pelo confronto das ementas dos arestos, manifesto minha concordância pelo direcionamento ao conhecimento do recurso constante em despacho. Eis:

*“[...]*

*Entendeu o acórdão recorrido que as disposições do artigo 166 do CTN aplicam-se somente aos tributos indiretos, cuja natureza jurídica implica transferência do encargo financeiro do sujeito passivo da obrigação tributária (contribuinte de*

*direito) à pessoa física ou jurídica que adquire a mercadoria ou serviço prestado (contribuinte de fato), de modo que a Taxa CACEX, a exemplo do Imposto de Importação, não se constituindo em tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro, não enseja a comprovação pelo sujeito passivo da referida Taxa CACEX 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.*

*Em outro giro, decidiu o acórdão paradigma, da análise das disposições do artigo 166 do CTN, que a restituição dos tributos que comportam 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.*

*Destaca ainda referido acórdão que o atendimento às disposições do artigo 166 do CTN não é requisito para peticionar a restituição, nem mesmo para se reconhecer o indébito, mas é requisito para se efetivar a restituição, para que ela possa aproveitar efetivamente em favor do peticionário da restituição.*

*Observa-se que, ainda que se tratem de incidências distintas (Taxa CACEX, julgada pelo acórdão recorrido e IPI, julgado pelo acórdão paradigma) o ponto nodal da questão se refere à necessidade ou não de comprovação pelo peticionante da restituição **quanto ao ônus do encargo financeiro** ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la, quanto aos tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, nesse sentido a divergência se situa no âmbito das Normas Gerais de Direito Tributário, notadamente quanto à compreensão do regramento disposto no artigo 166 do CTN.”*

Em vista do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

## Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, redator designado

Externo no presente voto minha divergência em relação ao posicionamento da relatora, no tema referente ao conhecimento do recurso, aclarando a posição que acabou prevalecendo no seio do colegiado.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional versa sobre a “Comprovação, à Secretaria da Receita Federal, quanto ao ônus financeiro para ter direito à restituição do tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido” - art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN).

No Acórdão recorrido, assentou-se que resta comprovado que a Contribuinte possui legitimidade ativa para pedir a restituição dos valores indevidos da taxa em comento, nos termos do art. 165, I, do CTN.

Destaca a Fazenda Nacional, em seu recurso, que a legislação interpretada de modo divergente corresponde ao artigo 166 do CTN, e, objetivando comprovar o dissenso, indica como paradigma o Acórdão nº 3401-002.824, de 10/12/2014 (PAF nº 13951.000250/2002-12).

O recurso, como verificado, é tempestivo. Entretanto, não se verifica o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, justamente por conta da existência de diferenças fáticas essenciais entre a discussão enfrentada no Acórdão recorrido e aquela situação presente no Acórdão indicado como paradigma, como se esclarece a seguir.

Objetivando contextualizar os fatos, o **Acórdão recorrido** entendeu que as disposições do artigo 166 do CTN se aplicam somente aos tributos indiretos, cuja natureza jurídica implica transferência do encargo financeiro do sujeito passivo da obrigação tributária (contribuinte de direito) à pessoa física ou jurídica que adquire a mercadoria ou serviço prestado (contribuinte de fato), de modo que a **Taxa CACEX** (Taxa de Licenciamento de Importação), a exemplo do Imposto de Importação (II), não se constituindo em tributo que, por sua natureza, comporta transferência do respectivo encargo financeiro, não enseja a comprovação pelo sujeito passivo de que não repassou seu encargo financeiro a terceira pessoa para ter direito à restituição do tributo pago indevidamente ou a maior que o devido, deixando claro no voto que estava comprovado que a Contribuinte possuía legitimidade ativa para pedir a restituição dos valores indevidos, nos termos do art. 165, I, do CTN.

De outro lado, o **paradigma** apresentado, Acórdão nº 3401-002.824, de 10/12/2014, que cuida de **Pedido de Restituição de IPI** (Imposto sobre Produtos Industrializados), possui a seguinte ementa (na parte que interessa ao deslinde da questão):

“RESTITUIÇÃO. A restituição dos tributos que comportam 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.” (grifo nosso)

Destaca-se, em complemento, excerto esclarecedor do Voto:

“A meu ver o artigo 166 define que **o peticionário da restituição deve demonstrar estar expressamente autorizado pelo terceiro a quem foi transferido o encargo do imposto a receber a restituição pleiteada**. Caso não o faça, mesmo que o indébito seja reconhecido a restituição não pode ser feita ao peticionário porque ele não demonstra ter assumido o encargo ou estar autorizado por quem assumiu o encargo do tributo.” (grifo nosso)

Verifica-se que o Acórdão indicado como **paradigma** é decorrente de **Pedido de Restituição do IPI** incidente sobre açúcar. O colegiado decidiu que, da análise das disposições do artigo 166 do CTN, a restituição dos tributos que comportam 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, demonstre estar por este expressamente autorizado. Destaca ainda que o atendimento às disposições do art. 166 do CTN é requisito para se efetivar a restituição.

Por outro lado, no presente processo, discute-se restituição da **Taxa CACEX** (Taxa de Licenciamento de Importação), tributo de natureza e incidência distintas.

Adicione-se que a questão central se refere à necessidade ou não de comprovação de assunção **do ônus do encargo financeiro** pela solicitante da restituição e da expressa (ou não) autorização para receber os valores -, quanto aos tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro.

Pois bem. No recorrido, restou assentado que, “É entendimento pacificado neste Colegiado que o referido dispositivo legal é destinado aos tributos indiretos, ou seja, aqueles cuja natureza jurídica implica transferência do encargo financeiro do sujeito passivo da obrigação tributária (contribuinte de direito) à pessoa física ou jurídica que adquire a mercadoria ou serviço prestado (contribuinte de fato). O Relator adotou entendimento de Acórdão CARF que tratava do Imposto de Importação (II), aplicando o mesmo entendimento à Taxa CACEX. Cita o Parecer Cosit nº47, de 2003, que, analisando as particularidades do Imposto de Importação com vistas à aplicabilidade do disposto no art. 166 do CTN, deu disciplina à matéria no sentido de que descabe tal requisito no caso de Pedido de Restituição desse tributo (o II). Confira-se:

“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.

De outra banda, no **paradigma**, que **trata do IPI** (tributo indireto), a Turma julgadora assentou que a restituição dos tributos **que comportam 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 receber.

Assim, a divergência não restou demonstrada, uma vez que a deveria ter trazido aos autos paradigma que, ao analisar tributos que não comportem, por sua natureza, transferência

do respectivo encargo financeiro - como o caso da **Taxa CACEX**, taxa de Licenciamento de Importação e/ou de Imposto de Importação, concluisse de forma dissonante do acórdão recorrido.

Pelo paradigma colacionado (referente a restituição de tributo de natureza e incidência distintas), sequer é possível afirmar que o colegiado que apreciou o recorrido e o colegiado que julgou o paradigma efetivamente estão a divergir sobre uma mesma questão jurídica.

Portanto, em razão da falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado, entendo não ser possível estabelecer a divergência jurisprudencial alegada e, com a devida vênia, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan