



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

**Processo nº** 13951.000250/2002-12  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-002.824 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2014  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** USINA DE AÇÚCAR E ALCOOL GOIOERE LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**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.

**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 resarcimento 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.

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.**

Documento assinado digitalmente conforme MIP 12.200-2 de 24/08/2007  
Autenticado digitalmente em 23/01/2015 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA, Assinado digitalmente em 05/02/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por ROBSON JOSE BAYERL  
Impresso em 19/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira (Relator), Jean Cleuter Simões Mendonça e Bernardo Leite de Queiroz Lima, que davam provimento. Designado o Conselheiro Robson José bayerl para redigir o Acórdão.

Júlio César Alves Ramos - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Robson José Bayerl - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros da Silva Nogueira, Cláudio Monroe Massetti e Bernardo Leite de Queiroz Lima.

## Relatório

O presente processo cuida de pedido de restituição do IPI (fls. 6 e 5), protocolado em 20/06/2002, no valor de R\$ 79.905,21 (original, sem atualização), relativamente ao 1º trimestre de 1997, incidente sobre açúcar, com fundamentação na Instrução Normativa SRF nº 67, de 14 de julho de 1998. Este pedido de restituição está acompanhado de pedido de compensação (fls. 3) para os seguintes débitos:

| Código da Receita | Período de Apuração | Vencimento | Valor Original |
|-------------------|---------------------|------------|----------------|
| 2172              | 07/2001             | 15/08/2001 | 47.533,38      |
| 2172              | 09/2001             | 15/10/2001 | 40.764,35      |
| 2172              | 11/2001             | 15/12/2001 | 70.795,82      |

O art. 2º da IN SRF nº 67, de 1998 previu que os estabelecimentos industriais que deram saída a açúcares de cana do tipo demerara, cristal superior, cristal especial, cristal especial extra e refinado granulado, no período de 6 de julho de 1995 a 16 de novembro de 1997, e a açúcar refinado do tipo amorfo, no período de 14 de janeiro de 1992 a 16 de novembro de 1997, com lançamento, em nota fiscal, do IPI, e que tenham promovido seu recolhimento, poderão solicitar a restituição dos valores pagos na forma da legislação vigente.

A autoridade administrativa da jurisdição da contribuinte, em 27 de março de 2007, indeferiu os seus pedidos por não ter sido atendido o disposto no art. 166 do CTN e, em parte, por ter se passado o prazo quinquenal de prescrição para repetição de indébito. O **Despacho Decisório** traz a seguinte ementa:

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO CUMULADO COM PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/01/2015 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA, Assinado digitalmente em 05/02

/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEI

RA, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por ROBSON JOSE BAYERL

Impresso em 19/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Decadência. O prazo para repetição de indébitos tributários é de cinco anos contados da extinção do crédito tributário (inciso I, art. 168, do CTN).

IPI. Quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela SRF 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

Pedido de Compensação convertido em Declaração de Compensação.  
Pedido de Restituição indeferido e compensações não homologadas

A contribuinte ingressou com Manifestação de Inconformidade, mas ela não obteve êxito junto aos Julgadores a quo, que decidiram não acolher a contestação e manter o indeferimento pelos seus mesmos fundamentos: falta de atendimento ao art 166 do CTN e prescrição quinquenal para repetição de indébito. O Acórdão n.º 14-36.016 - proferido pela Respeitável 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto ficou assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

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

Ementa:

RESTITUIÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.  
DECADÊNCIA. PRAZO. INTERPRETAÇÃO.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário que, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado, inclusive 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.

**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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte ingressou com recurso voluntário por meio do qual alegou que a jurisprudência reconhece prazo decenal para repetição de indébito para pedidos anteriores à LC 118/2005; e que a IN SRF n.º 67, de 1998, não impõe a restrição de que a restituição do tributo 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.

É o relatório

## Voto Vencido

Documento assinado digitalmente conforme o art. 100, § 3º, da LDO

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira

Autenticado digitalmente em 23/01/2015 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA, Assinado digitalmente em 05/02

/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIR

RA, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por ROBSON JOSE BAYERL

Impresso em 19/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tempestivo o recurso atendidos os demais requisitos de admissibilidade.

#### Quanto ao prazo para a repetição do indébito.

As decisões proferidas neste processo se pautaram pelo entendimento de que o prazo prescricional para restituir e compensar seria de cinco anos. A recorrente argumenta em contrário. Parece-me que razão assiste à recorrente. Trata-se de matéria que creio resolvida por decisão com eficácia *erga omnes*. 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 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. O artigo 62-A do RICARF determina a reprodução pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF das decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ qualificadas pela sistemática dos artigos 543-B e 543-C do CPC.

Ademais, tenho entendimento de que é quinquenal o prazo para se pleitear a restituição de indébito definido por ato erga omnes do poder público - como no caso da IN SRF n. 67, de 1998 - ou por decisão transitada em julgado do poder judiciário, tendo por termo inicial a data da publicação do ato, ou do trânsito em julgado da decisão. E que este prazo quinquenal concorre com aquele definido pela LC n. 118/2005 e pelo Recurso Extraordinário n.º 566.621, prevalecendo o que for mais favorável ao contribuinte

No presente caso, o pedido da contribuinte foi recebido em 20/06/2002 e compreende, para origem do crédito, os períodos de janeiro a março de 1997, para o seu aproveitamento para débitos de 07, 09 e 11 de 2001. O pedido de restituição foi protocolado em data (20/06/2002) que está aquém do limite dos dez anos definido por essa decisão do STF. Proponho, portanto, o acolhimento da preliminar que afasta a limitação prescricional de 5 anos.

#### Quanto o atendimento do artigo 166 do CTN

O art. 2º da IN SRF nº 67, de 1998, estipulou que os estabelecimentos industriais que deram saída aos açúcares ali referidos, nos períodos que menciona, com lançamento, em notas fiscais do IPi, e que tenham promovido seu recolhimento, poderiam solicitar a restituição dos valores pagos na forma da legislação vigente.

O artigo 166 do CTN estabelece regra que disciplina a matéria, 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 referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la*

Parece-me que o art. 18 da IN SRF n.º 21, de 10 de março de 1997, indicada pela IN SRF n.º 67, de 1998, como norma a tratar as restituições, extrapolou a norma contida no

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 23/01/2015 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA, Assinado digitalmente em 05/02

/2015 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEI

RA, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por ROBSON JOSE BAYERL

Impresso em 19/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

artigo 166 do CTN quando estabeleceu que "nenhum contribuinte poderá solicitar restituição, compensação ou resarcimento de créditos decorrentes de tributos, cujo encargo financeiro tenha sido suportado por outrem.

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.

O atendimento 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.

A recorrente argumenta que a IN SRF n. 67, de 1998, não previu a aplicação da restrição do artigo 166 do CTN. Mas me parece que razão não a assiste nesse sentido. O artigo 166 do CTN deve, sim, ser aplicado às restituições da hipótese criada por essa IN SRF n.º 67, de 1998, não só porque a norma legal se impõe à IN, mas a própria IN disciplina a observação obrigatória da legislação vigente.

Neste caso, proponho seja reconhecido o indébito, mas também que houve transferência do encargo, uma vez que o imposto foi destacado nas notas de venda. Assim, entendo que somente se deva efetivar a restituição ou o aproveitamento em compensação das parcelas que a peticionaria demonstre atender o artigo 166 do CTN: demonstre estar expressamente autorizado pelo terceiro - a quem foi transferido o encargo do imposto - a receber a restituição.

Concluo propondo a este Colegiado dar parcial provimento ao recurso voluntário nos termos deste voto.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado

Nada obstante concordar integralmente com o entendimento externado pelo eminente Relator, no tocante ao mérito, peço vênia para divergir exclusivamente quanto à sua conclusão, porquanto, sob minha ótica, o ônus probatório do direito vindicado é do contribuinte, tendo em conta tratar-se de pedido de restituição.

Ao longo do relatório e do voto vencido restou claro que o contribuinte impugnou continuamente a necessidade de obediência às disposições do art. 166 do Código Tributário Nacional - questão devidamente rechaçada pelo voto vencido -, o que denota a ausência de prova, nos autos, da assunção do encargo financeiro do direito de crédito ora pleiteado, ou, pelo menos, à autorização de quem o arcou para proceder à repetição.

Em meu entender, caberia ao requerente a produção de aludida prova, ou, na pior hipótese, um início de prova, haja vista que, a teor do art. 333 do Código de Processo Civil, utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, compete ao autor o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito, o que, nas hipóteses de pedido de restituição e/ou resarcimento, atribui-se ao sujeito passivo, que é o titular do direito, enquanto nos lançamentos para exigência de crédito tributário este encargo pertence ao sujeito ativo, o Estado, representado pela Fazenda Nacional.

Nesta senda, repisando, a incumbência da prova era atribuição do contribuinte, ora recorrente, que não se desvencilhou de produzi-la, eis que optou por defender o seu descabimento.

Outrossim, o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, c/c art. 74, § 11 da Lei nº 9.430/96, disciplina que o momento processual adequado para a juntada da prova documental, como no caso vertente, era a apresentação da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outra oportunidade, salvo as ressalvas arroladas, *verbis*:

*"Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)" (destacado)*

Considerando que o caso vertente não se enquadra em quaisquer das exceções acima referida, uma vez transcorrido o prazo **legal** para o exercício do direito - produção da prova exigida -, não cabe ao julgador instituir ou estabelecer uma nova oportunidade processual sem respaldo legal ou normativo, ainda que sob o argumento de observância aos princípios da verdade material e da informalidade, haja vista que tais vetores se dirigem, a meu sentir, aos legisladores, que já os homenagearam quando da elaboração da legislação de regência do processo administrativo fiscal.

Assim, configura-se a ocorrência da preclusão temporal para demonstração do direito, motivo pelo qual voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.

Robson José Bayerl