

Acórdão: 14.811/02/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010101543-88  
Impugnante: Companhia Agro Pastoril do Rio Grande  
Proc. Sujeito Passivo: Evandro de Souza Toscano/Outros  
PTA/AI: 16.000047687-16  
Inscrição PR: 479/0744  
Origem: AF/Passos  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - AIR - Pedido de restituição de valores recolhidos a título de AIR. Considerando a declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, a contagem do prazo decadencial para restituição inicia-se na data de publicação do Acórdão do STF que decretou a incompatibilidade da norma com a Constituição Federal. Neste caso, o direito de ação para a repetição do indébito findou-se em 1998. Por outro lado, não comprovou a Requerente ter assumido o encargo financeiro do tributo ou estar autorizada a recebê-lo por quem tenha assumido. Assim, revela-se correto o indeferimento do pedido formulado pelo Contribuinte. Impugnação improcedente. Decisão por maioria de votos.**

---

**DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO**

Companhia Agro Pastoril do Rio Grande, apresentou junto à Administração Fazendária de Passos, em 13.07.2000, pedido de restituição de AIR quitado no período de abril de 1990 a setembro de 1993 (fls. 02/09).

O pedido foi analisado pelo Chefe da Administração Fazendária e indeferido, conforme despachos de fls. 32/33.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 36/43, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 46.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 49/52, opina pela improcedência da Impugnação.

**DECISÃO**

A Requerente efetuou pagamentos a título de Adicional do Imposto de Renda (AIR), no período de abril de 1990 a setembro de 1993, instituído em Minas Gerais pela Lei 9.751/88, a qual foi declarada, em novembro de 1993, inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão proferida na ADIn nº 619.

A matéria que motivou o presente litígio versa sobre repetição de indébito do Adicional do Imposto de Renda – AIR, efetuados no período de abril de 1990 a setembro de 1993 (fls. 13/14).

A Requerente aduz que a decisão proferida na ADIn nº 619/93 produz efeitos para todos os contribuintes mineiros. Diz ainda, que no caso não se aplica o disposto no art. 166 do CTN, conforme entendimento do STJ, visto tratar-se de tributo direto. Pondera ao final, que o prazo decadencial é de 10 anos, contados do recolhimento indevido.

Não obstante o Fisco ater-se, única e exclusivamente, à preliminar de que já ocorrera a decadência concernente ao objeto do pedido de restituição, faz-se mister uma análise mais abrangente de toda a matéria aqui tratada.

Indubitavelmente, não pode o Estado se locupletar do recolhimento indevido de tributo, sob pena de ferir, ao mesmo tempo, os princípios da legalidade, da moralidade e da isonomia.

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional assegura ao sujeito passivo o direito à restituição total ou parcial do tributo, independentemente de prévio protesto (art. 165, CTN). Para tanto, não importa a modalidade do seu pagamento.

O CTN contém dispositivo prevendo a restituição em caso de pagamento indevido perante a legislação aplicável (art. 165, I), em caso de erro na identificação do sujeito passivo ou no cálculo do imposto (art. 165, II) e em caso de reforma, anulação, revogação ou rescisão condenatória (art. 165, III).

Verifica-se que tal diploma legal aparentemente não traz dispositivo pertinente à situação de norma tributária declarada inconstitucional pelo STF.

Contudo, uma norma jurídica deve ser interpretada em sentido amplo, como a busca de uma solução para um caso concreto, e não em sentido restrito, que busca somente o significado de uma norma. Assim sendo, deve o intérprete partir do exame do texto legal, perquirindo o sentido das palavras utilizadas pelo legislador, preocupando-se com dar à norma um sentido lógico, que a harmonize com o sistema normativo em que ela se insere, socorrendo-se da análise das circunstâncias históricas que cercaram a edição da lei, sem descurar das finalidades a que a lei visa.

Nesse contexto, pode-se concluir que o art. 168, II, do CTN, mais que estabelecer o direito à restituição de pagamento efetuado em virtude de decisão

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condenatória que posteriormente tenha sido reformada, anulada, revogada ou rescindida, estabeleceu que, em havendo direito à restituição por força de fato superveniente ao pagamento, o prazo para o contribuinte requerer repetição do indébito conta-se a partir do evento posterior que tornou o tributo indevido, e não da data do efetivo recolhimento.

Depreende-se, pois, que a contagem do prazo para restituição dos indébitos em exame, em razão de sua cobrança ter sido declarada inconstitucional, iniciou-se na data da publicação do Acórdão do STF que decretou a incompatibilidade com a Constituição Federal da norma instituidora do AIR (novembro de 1993).

Considerando que os pagamentos foram efetuados pela Impugnante no período de abril de 1991 a abril de 1993, antes da publicação da decisão da ADIn, e tendo o pedido de restituição sido protocolizado em 13.07.00, conclui-se que os indébitos foram alcançados pela decadência, visto que o prazo findou-se no exercício de 1998, uma vez que o prazo quinquenal para efeitos de decadência é de cinco anos.

Por outro lado, verifica-se que o pleito da Impugnante não atende ao disposto no art. 166 do CTN, cuja regra determina que “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 este expressamente autorizado a recebê-la”.

Sobre o tema, o Professor Aliomar Baleeiro, citado por diversos autores, diz que a repercussão é condicionada por diversas variáveis, das quais as mais importantes se prendem à lei da oferta e da procura e às circunstâncias da conjuntura econômica”, “de modo que, o repasse do encargo pode acontecer ou não, em relação a um mesmo imposto, sendo pois um fenômeno mutável, em que o contribuinte de direito transfere a carga para o contribuinte de fato, que vai suportar, em definitivo, o fardo do tributo”.

Tratando-se, portanto, de empresa industrial e comercial, o contribuinte ao formular sua política de preços leva em consideração os custos das mercadorias e os encargos que deverão ser repassados aos cofres públicos dos entes tributantes. Desta forma, ao estabelecer a margem de lucro para o seu *mix* de produtos, o comerciante embutirá no seu custo todas as despesas, inclusive aquelas que serão apuradas no futuro (ainda não realizadas), sob pena de não o fazendo, deixar o caixa sem suporte financeiro para cumprimento das obrigações comerciais, fiscais e sociais. Desta forma, em última análise, quem suporta todos os encargos é o consumidor, tornando-se, portanto, o contribuinte de fato.

Assim, “para que possa o comerciante postular a repetição do que pagou indevidamente não basta que comprove o ilícito enriquecimento do fisco, mas que tal haja acarretado seu empobrecimento ou que expressamente autorizado a fazê-lo pelo contribuinte de *facto* a quem repassado o encargo.”<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> In Anotações ao Código Tributário Nacional - Decomain Pedro Roberto - São Paulo - Saraiva - 2000.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*In casu*, não vieram aos autos a comprovação de que a prática comercial da Requerente desonerava o seu cliente da carga tributária, ainda que a pagar após o fechamento contábil. Neste caso, não restou comprovada a assunção do ônus do pagamento do AIR, devendo ser mantido o indeferimento do Sr. Chefe da Administração Fazendária de Passos. Neste sentido, decidiu o TJSP:

RT 638/102, TJSP:

NEGANDO A REPERCUSSÃO MAS NÃO COMPROVANDO POR LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS, O CONTRIBUINTE ESTABELECE PREMISSE POSITIVA - A DE QUE SEU PATRIMÔNIO FOI ATINGIDO PELOS ENCARGOS FISCAIS - QUE A ELE CABE DEMONSTRAR, POIS QUE FATO CONSTITUTIVO DE SEU DIREITO (ART. 333, I, DO CPC, C/C O ART. 166 DO CTN). ABSTENDO-SE DESSA PROVA, SERÁ CARECEDOR DA AÇÃO REPETITÓRIA.

Se alguma dúvida ainda persistir quanto ao enquadramento do AIR, no tocante à sua classificação e suporte financeiro do tributo pelo contribuinte-consumidor, vale a pena transcrever o voto do Eminentíssimo Desembargador Rubens Xavier Ferreira, na Apelação nº 44.233/5, do TJMG:

“DIANTE DO DILEMA IRREDUTÍVEL ENTRE ENRIQUECER-SE SEM CAUSA A FAZENDA COM A NÃO DEVOUÇÃO DO TRIBUTO, INDEVIDAMENTE COBRADO, E ENRIQUECER-SE SEM CAUSA O CONTRIBUINTE, QUE NÃO TIVESSE SUPOSTADO, COM A TRIBUTAÇÃO ILEGÍTIMA, QUALQUER DIMINUIÇÃO EM SEU PATRIMÔNIO, SER SEMPRE PREFERÍVEL OPTAR-SE PELO ENRIQUECIMENTO DA FAZENDA, JÁ QUE A ATUAÇÃO DO ESTADO TEM POR FIM A SATISFAÇÃO DO INTERESSE DA COLETIVIDADE E CONSTITUI, PORTANTO, DOS MALES O MENOR.

SERIA MENOS JUSTO PROPORCIONAR-LHE UM SOBRELUCRO SEM CAUSA, PARA SEU PROVEITO PESSOAL, DO QUE DEIXAR ESSE VALOR EM PODER DO ESTADO, QUE PRESUMIVELMENTE JÁ O TERÁ EMPREGADO NA MANUTENÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS E NA SATISFAÇÃO DOS ENCARGOS DIVERSOS QUE ONERAM O TESOIRO EM BENEFÍCIO DA COLETIVIDADE.

SE O DILEMA É SANCIONAR O ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA, QUER A FAVOR DO ESTADO, COM A CARÊNCIA OU IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO, QUER A FAVOR DO CONTRIBUINTE, SE FOR JULGADO PROCEDENTE O PEDIDO, NÃO HÁ QUE HESITAR: IMPÕE-SE A PRIMEIRA ALTERNATIVA, POIS O ESTADO REPRESENTA, POR DEFINIÇÃO, O INTERESSE COLETIVO, A CUJA PROTEÇÃO SE DESTINA, NO CONJUNTO DA RECEITA, IMPORTÂNCIA RECLAMADA PELO PARTICULAR PARA SEU PROVEITO PESSOAL.”

As decisões judiciais apresentadas pela Impugnante somente afetam as partes. Além do mais, existem inúmeras outras em sentido contrário.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para lhe restituir o imposto anteriormente recolhido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar improcedente a Impugnação. Vencido o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia que a julgava procedente com fulcro no art. 112, inciso II, do CTN. Participou do julgamento, além dos signatários e já citado, a Conselheira Lúcia Maria Bizzoto Randazzo. Assistiu ao julgamento, pela Impugnante, o Sr. Gustavo Nogueira.

**Sala das Sessões, 20/02/02.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente/Revisora**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Relator**

CC/MG