



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.087.562 - BA (2008/0198608-6)

RELATOR : **MINISTRO CASTRO MEIRA**
RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : EXPRESSO BRASILEIRO LTDA
ADVOGADO : CÉSAR ENÉIAS MARTINS MACHADO E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. AÇÃO DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO. OFENSA A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. REAPRECIÇÃO DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS. SÚMULA 7/STJ. LEGITIMIDADE ATIVA. CONTRIBUINTE DE FATO. RETORNO DOS AUTOS PARA A CORTE DE ORIGEM. COMPROVAÇÃO. ENCARGO FINANCEIRO DO TRIBUTO.

1. Cuida-se de ação de ressarcimento do indébito referente à quantia paga a título de ICMS sobre serviços de transporte intermunicipal de passageiros e à cobrança do diferencial de alíquota sobre peças e materiais utilizados na execução do serviço.

2. Não é possível, no âmbito do recurso especial, apreciar a ofensa a preceitos normativos da Constituição Federal, sob pena de se usurpar competência do Supremo Tribunal Federal.

3. No tocante à cobrança do diferencial de alíquota e à impossibilidade de compensação do tributo, os argumentos do recorrente estão concentrados na ausência de comprovação do ônus financeiro do imposto. Todavia, a mencionada situação fática não é possível de ser aferida na instância extraordinária, em razão do óbice contido na Súmula 07/STJ.

4. Tratando-se de tributo indireto, a exemplo do ICMS, a legitimidade ativa para a ação de repetição de indébito pertence, em regra, ao contribuinte de fato. Permitir o ressarcimento do imposto por aquele que não arcou com o respectivo ônus financeiro caracteriza enriquecimento ilícito desse último. Para que a empresa possa pleitear a restituição, deve preencher os requisitos do art. 166 do CTN, quais sejam, comprovar que assumiu o encargo financeiro do tributo ou que, transferindo-o a terceiro, possuía autorização expressa para tanto. Precedentes.

5. No entanto, o acatamento da apontada violação ao art. 166 do CTN não implica necessariamente reconhecer a ilegitimidade ativa da empresa para pleitear a restituição do indébito. É imprescindível, portanto, que o Tribunal *a quo* examine os elementos-fáticos probatórios da lide para verificar se o ora recorrido comprovou ou não a assunção do ônus financeiro do tributo.

6. Recurso especial provido em parte.

ACÓRDÃO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins (Presidente), Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 17 de dezembro de 2009(data do julgamento).

Ministro Castro Meira
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.087.562 - BA (2008/0198608-6)

RELATOR : **MINISTRO CASTRO MEIRA**
RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : EXPRESSO BRASILEIRO LTDA
ADVOGADO : CÉSAR ENÉIAS MARTINS MACHADO E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Cuida-se de recurso especial fundamentado na alínea "a" do permissivo constitucional e interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, assim ementado:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. RECURSOS EX-OFÍCIO E VOLUNTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. RESSARCIMENTO QUANTIA PAGA, A TÍTULO DE IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS, TENDO, COMO FATOS GERADORES, A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO REMUNERADO DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS ENTRE OS MUNICÍPIOS DE PORTO SEGURO E SANTA CRUZ CABRÁLIA, NESTE ESTADO, E DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS SOBRE AQUISIÇÃO DE PEÇAS E MATERIAIS DESTINADOS AOS MESMOS SERVIÇOS. RECONHECIMENTO PELO SUJEITO ATIVO DO TRIBUTO SER INDEVIDO O IMPOSTO. INDEFERIDO PEDIDO ADMINISTRATIVAMENTE A RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS. TUTELA ANTECIPADA DEFERIDA. PRELIMINARES DE ILEGITIMIDADE DE PARTE ATIVA DA APELADA E EXTINÇÃO DO DIREITO DESTA, EM FACE DA PRESCRIÇÃO REJEITADAS. NO MÉRITO, DIREITO À RESTITUIÇÃO INCONTROVERSO. RECURSOS EX OFÍCIO E VOLUNTÁRIO IMPROVIDOS. SENTENÇA INTEGRADA. (fl. 704).

Os aclaratórios opostos foram rejeitados às fls. 739-744.

O recorrente aponta violação dos arts. 5º, LV, 146, III, 155, § 2º, II, *a* e *b*, da Constituição Federal; arts. 165, III, 166, 168, 169, III, 170 e 170-A do Código Tributário Nacional.

Sustenta a ilegitimidade ativa da empresa para pleitear a repetição do indébito referente ao ICMS, porquanto se trata de tributo indireto, cujos encargos financeiros são do consumidor. Aduz que "a legitimação ativa para propor ação de repetição de indébito, apenas é conferida ao contribuinte de direito que comprove, inequivocamente, que não embutiu o valor do indébito no valor do serviço ou mercadoria, ou que tenha autorização do contribuinte de fato (...)" (fl. 751).

Pugna pelo reconhecimento da prescrição, pois, na forma do art. 169 do CTN, o contribuinte teria apenas dois anos para pleitear a anulação da decisão administrativa que indeferiu a restituição. Como a manifestação administrativa ocorrera em 04.10.1999 e a ação de repetição fora ajuizada em 16.04.2002, o transcurso do prazo prescricional findou-se em 2001.

Alega que houve cerceamento do direito de defesa, pois o juízo ordinário dispensou a realização de perícia, a fim de o particular comprovar que suportou o encargo financeiro do tributo.

Defende a cobrança do diferencial de alíquota "quando os produtos adquiridos forem destinados a prestação de serviços de transporte intermunicipal, ainda que com características de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

urbano, pois a isenção refere-se exclusivamente às prestação e não às entradas de mercadorias ou bens no estabelecimento". (fl. 756).

Por fim, aduz não ser possível a compensação do crédito, uma vez que o particular não comprovou que assumiu o "ônus financeiro do imposto, tão somente buscou comprovar que pagou ICMS referente ao diferencial de alíquota e à prestação de serviço de transporte" (fl. 758).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.087.562 - BA (2008/0198608-6)

EMENTA

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. AÇÃO DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO. OFENSA A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. REAPRECIÇÃO DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS. SÚMULA 7/STJ. LEGITIMIDADE ATIVA. CONTRIBUINTE DE FATO. RETORNO DOS AUTOS PARA A CORTE DE ORIGEM. COMPROVAÇÃO. ENCARGO FINANCEIRO DO TRIBUTO.

1. Cuida-se de ação de ressarcimento do indébito referente à quantia paga a título de ICMS sobre serviços de transporte intermunicipal de passageiros e à cobrança do diferencial de alíquota sobre peças e materiais utilizados na execução do serviço.

2. Não é possível, no âmbito do recurso especial, apreciar a ofensa a preceitos normativos da Constituição Federal, sob pena de se usurpar competência do Supremo Tribunal Federal.

3. No tocante à cobrança do diferencial de alíquota e à impossibilidade de compensação do tributo, os argumentos do recorrente estão concentrados na ausência de comprovação do ônus financeiro do imposto. Todavia, a mencionada situação fática não é possível de ser aferida na instância extraordinária, em razão do óbice contido na Súmula 07/STJ.

4. Tratando-se de tributo indireto, a exemplo do ICMS, a legitimidade ativa para a ação de repetição de indébito pertence, em regra, ao contribuinte de fato. Permitir o ressarcimento do imposto por aquele que não arcou com o respectivo ônus financeiro caracteriza enriquecimento ilícito desse último. Para que a empresa possa pleitear a restituição, deve preencher os requisitos do art. 166 do CTN, quais sejam, comprovar que assumiu o encargo financeiro do tributo ou que, transferindo-o a terceiro, possuía autorização expressa para tanto. Precedentes.

5. No entanto, o acatamento da apontada violação ao art. 166 do CTN não implica necessariamente reconhecer a ilegitimidade ativa da empresa para pleitear a restituição do indébito. É imprescindível, portanto, que o Tribunal *a quo* examine os elementos-fáticos probatórios da lide para verificar se o ora recorrido comprovou ou não a assunção do ônus financeiro do tributo.

6. Recurso especial provido em parte.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Cuida-se de ação de ressarcimento do indébito referente à quantia paga a título de ICMS sobre serviços de transporte intermunicipal de passageiros e à cobrança do diferencial de alíquota sobre peças e materiais utilizados na execução do serviço.

No apelo especial, o Estado da Bahia defende a ilegitimidade ativa da empresa para a repetição do indébito, uma vez que não há comprovação da não transferência do encargo financeiro do tributo aos consumidores.

Sustenta a ocorrência da prescrição, porquanto a demanda foi ajuizada depois do lapso de dois anos após a decisão administrativa denegatória do pedido de restituição, a teor do art. 269 do CTN.

Pugna para que seja reconhecido o cerceamento de defesa, pois o juízo ordinário dispensou



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a realização de perícia requerida. Aduz, por fim, a inexistência de quantia a ser restituída ao particular.

Não conheço do apelo nobre quanto aos dispositivos constitucionais apontados como violados, pois não é possível, no âmbito do recurso especial, apreciar a ofensa a preceitos normativos da Constituição Federal, sob pena de se usurpar competência do Supremo Tribunal Federal.

Dessa feita, como a alegação referente ao cerceamento de defesa lastreou-se apenas em fundamentos extraídos da Carta Magna, não é cabível o exame da aludida matéria no presente recurso especial.

No tocante à cobrança do diferencial de alíquota e à impossibilidade de compensação do tributo, os argumentos do recorrente estão concentrados na ausência de comprovação do ônus financeiro do imposto. Todavia, a mencionada situação fática não é possível de ser aferida na instância extraordinária, em razão do óbice contido na Súmula 07/STJ, *verbis*: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".

Em relação à legitimidade ativa para a ação de repetição de indébito, o recorrente argumenta que esse direito assiste exclusivamente àquele que suportou o ônus financeiro do imposto. Todavia, o acórdão recorrido consignou ser desnecessária a comprovação da ausência de repasse do encargo financeiro do tributo ao contribuinte de fato, pois o excesso da exação decorre da cobrança de tributos com fatos geradores distintos. "O primeiro consistente na diferença de alíquota sobre aquisição de mercadorias ou materiais empregados pela Apelada no desenvolvimento de sua atividade mercantil, cujo recolhimento, o Apelante, por seu órgão fazendário técnico, reconheceu ser indevido". (fl. 706). Continua o aresto impugnado: "o segundo na prestação de serviço de transporte de passageiros entre os Municípios de Porto Seguro e Santa Cruz Cabrália, a respeito do qual havia isenção do referido tributo, por serem linhas com características urbanas (...)" (fl. 706).

Com efeito, nos casos de tributos indiretos, ou seja, aqueles cuja legislação permita a transferência do encargo financeiro para terceiros, a exemplo do ICMS, a legitimidade ativa para a ação de repetição de indébito pertence, em regra, ao contribuinte de fato. A justificativa é que permitir o ressarcimento de tributo por aquele que não arcou com o respectivo ônus financeiro caracteriza enriquecimento ilícito desse último.

Desse modo, para que a empresa possa pleitear a restituição, deve preencher os requisitos do art. 166 do CTN, quais sejam, comprovar que assumiu o encargo financeiro do tributo ou que, transferindo-o a terceiro, possuía autorização expressa para tanto.

Esse é o entendimento consolidado nesta Corte Superior, *verbis*:

TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IPI. TRIBUTO INDIRETO. ART. 166 DO CTN. PROVA DO NÃO-REPASSE DO ENCARGO. NECESSIDADE.

1. Trata-se de ação declaratória proposta com o objetivo de reconhecer o direito de excluir da base de cálculo do IPI os valores referentes a frete e seguro, com a conseqüente repetição dos valores indevidamente pagos. O Tribunal de origem entendeu pelo reconhecimento do direito da agravante, porém condicionou a repetição de indébito pela contribuinte de direito, ao cumprimento dos requisitos descritos no art. 166 do CTN, o qual, na espécie, não foram comprovados.

2. Segundo jurisprudência assente nesta Corte, em se tratando de tributo indireto, como é o caso do IPI e do ICMS, é necessário que o contribuinte de direito comprove



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que suportou o encargo financeiro ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a pleitear a repetição do indébito.

Portanto, não há como afastar a incidência o art. 166 do CTN à espécie. Precedentes.

3. Agravo regimental não provido. (AgRg no AgRg no REsp 752.367/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2009, DJe 15/10/2009).

TRIBUTÁRIO – PIS, FINSOCIAL E COFINS – EMPRESAS VAREJISTAS DE COMBUSTÍVEIS – REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO – LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM – SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO – NECESSIDADE DA PROVA DO NÃO-REPASSE.

1. A jurisprudência da Primeira Seção consolidou-se no mesmo sentido firmado no julgado embargado de que só há legitimidade ativa do substituído tributário para pleitear a repetição do indébito tributário, mediante restituição ou compensação, caso demonstre nos autos que não houve o repasse do encargo tributário ao consumidor final.

2. Incidência da Súmula 168/STJ, segundo a qual "não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado".

Embargos de divergência não-conhecidos. (EResp 1071856/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/08/2009, DJe 04/09/2009).

Dessarte, assiste razão ao recorrente quando alega que o acórdão impugnado contrariou o art. 166 do CTN, ao concluir pela dispensabilidade da comprovação da ausência de transferência do encargo financeiro.

No entanto, o acatamento da apontada violação do art. 166 do CTN não implica necessariamente reconhecer a ilegitimidade ativa da empresa para pleitear a repetição do indébito. É imprescindível, portanto, que o Tribunal *a quo* examine os elementos-fáticos probatórios da lide para verificar se o ora recorrido comprovou ou não a assunção do ônus financeiro do tributo.

A análise da prescrição e das demais questões fica prejudicada no presente momento, ante a necessidade de ser solvida a referida questão processual pela Corte de Origem.

Ante o exposto, **dou provimento, em parte, ao recurso especial.**

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2008/0198608-6

REsp 1087562 / BA

Números Origem: 15481362002 2960242003 63582002

PAUTA: 17/12/2009

JULGADO: 17/12/2009

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HUMBERTO MARTINS

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : EXPRESSO BRASILEIRO LTDA
ADVOGADO : CÉSAR ENÉIAS MARTINS MACHADO E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Humberto Martins (Presidente), Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 17 de dezembro de 2009

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária