

**FGV DIREITO SP**  
**MESTRADO PROFISSIONAL**

**A repetição do indébito tributário e  
a não-repercussão do encargo financeiro do tributo**

Luis Alberto Buss Wulff Junior

Projeto de pesquisa apresentado ao  
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 13.10.2021

**1. Sumário Proposto**

Introdução

1. Capítulo 1 – A disciplina da repetição do indébito tributário
  - a. A natureza do indébito tributário
  - b. As regras gerais do direito à restituição
  - c. A sujeição legítima a repetição
  
2. Capítulo 2 – A casuística da transferência do encargo financeiro
  - a. A regra de exceção do art. 166 do CTN
  - b. Casos práticos do não atingimento do propósito da norma tributária
    - i. Indébito tributário decorrente da venda de produtos em empresas varejistas com preço tabelado nacionalmente;
    - ii. Indébito tributário base de cálculo presumida maior que a efetivada
    - iii. Indébito tributário dos marketplace como responsáveis tributários
  - c. Interpretação doutrinária
  - d. Interpretação jurisprudencial na visão do STJ e STF
  
3. Capítulo 3 – Uma nova proposta de interpretação do Art. 166 do CTN
  - a. O nascimento do indébito tributário e a não transferência do respectivo encargo financeiro pela formação do CMV - Custo da Mercadoria Vendida
  - b. Os reflexos contábeis e financeiros do indébito tributário
  - c. A visão ideal do fenômeno da transferência do respectivo encargo financeiro

Conclusões

Referências Bibliográficas

## 2. Tema, contexto, questão central de pesquisa

- Distribuidores e Varejistas, por vezes, erram os parâmetros fiscais estruturados em sua matriz de incidência tributária (em função das mudanças de regras fiscais e/ou estabelecimento de classificações fiscais incorretas) e não conseguem recuperar indêbitos fiscais por conta de o ônus supostamente ter sido transferido ao consumidor final e/ou a terceiros;
- A condição estabelecida no art. 166 do CTN impede que o contribuinte pleiteie a repetição de indébito de tributo indireto que, na realidade, foi suportado financeiramente por terceiro, vedação que somente é excepcionada se o terceiro expressamente autorizar o contribuinte a receber tais valores;
- Majoritariamente, as incoerências fiscais ocorrem em vendas a “consumidor final”, de forma que é praticamente impossível atender os critérios previstos no Art. 166 CTN para obter autorização para tal repetição;
- Desta forma, na maioria dos casos relacionados a repetição de indébito de tributos indiretos verifica-se o “ganha, mas não leva”, de forma que existe uma necessidade de se repensar as regras atuais em vigor, uma vez que majoritariamente, o ônus não é transferido a terceiro, uma vez que tal ônus, via de regra, não impacta a formação do Custo da Mercadoria Vendida – CMV.
- Como modelo de pesquisa predominante elegemos a coleta de decisões, a realização de Entrevistas com Diretores e Heads de Tributos de grandes empresas no Brasil, além da avaliação de Estudos de mercado que tratem sobre a precificação de produtos no Brasil, além da Revisão de Autos Infração.

## 3. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

- Responder em qual contexto, de fato, o ônus tributário é transferido à terceiro e em quais seguimentos da Distribuição e do Varejo ele realmente ocorre;
- Responder quais os casos em que o contribuinte “de jure” não recuperou do contribuinte “de facto” o “quantum” respectivo;
- Quais as condições efetivas para repetição do indébito tributário?;

- Avaliar se a abordagem prevista no IBS (pré-projeto da reforma tributária) irá impactar ou não este conceito previsto no CTN; e
- Abordar o impacto nas obrigações acessórias e forma de implementação da repetição de indébito em sede administrativa e em esfera judicial.

### **3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto por que o trabalho é relevante e como pode transformar a realidade**

- Em função do ecossistema tributário, milhares de empresas possuem problemas na classificação de itens e matérias, bem como sua matriz tributária, e não conseguem reaver os erros cometidos;
- A prova nem sempre é clara em relação ao ônus não ter sido transferido para a próxima etapa da cadeia;
- Profissionais tributários questionam e buscam alternativas concretas sobre os requisitos que efetivamente devem ser considerados nestas compensações e repetições de indébito.

### **4. Familiaridade com objeto da pesquisa**

- A experiência no atendimento profissional na condição de Auditor e Consultor Tributário a empresas Varejistas e Distribuidores de grande porte traz ao Pesquisador uma visão prática e crítica do tema sob diferentes perspectivas, especialmente no tratamento jurídico e contábil das obrigações principais e acessórias relacionadas a compensação e a repetição de indébito.

### **5. Bibliografia preliminar revisada**

ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 20ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores. 2021.

ANTUNES, José Engrácia. Direito da Contabilidade. 1ª Edição. Coimbra: Almedina. 2019.  
CANTO, Gilberto Ulhôa. Repetição do indébito. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Repetição do Indébito - Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 8. São Paulo: Resenha Tributária, 1991.

BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução a Ciência das Finanças.

CASSONE, Vittorio. Direito Tributário. 28ª Edição. São Paulo: Atlas Editora. 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 31ª Edição. São Paulo: Noeses. 2021.

CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. Repetição do Indébito Tributário: delineamentos de uma teoria. São Paulo: Max Limonad, 2000.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

DERZI, Misabel Abreu Machado. In: BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 12. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

FERNANDES, Luis Dias. Repetição do Indébito Tributário: o inconstitucional Artigo 166 do CTN. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

FERNANDES, Edison Carlos; NETO, Arthur Ridolfo. Contabilidade Aplicada ao Direito. 1ª Edição, 3ª Tiragem. São Paulo: SaraivaJur / FGV Direito SP, 2017.

GRECO, Marco Aurélio. Repetição do Indébito. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Repetição do Indébito - Caderno de Pesquisa Tributária, vol. 8, São Paulo: Resenha Tributária, 1991.

GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3ª Edição, 2ª Reimpressão. São Paulo: Editora Atlas, 2021.

HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. São Paulo: Atlas Editora. 2018.

JUSTEN FILHO, Marçal. Sujeição passiva tributária. Belém: Cejup, 1986.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Repetição do indébito. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 1999.

MATTOS, Aroldo Gomes de. Repetição do Indébito, Compensação e Ação Declaratória. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Repetição do Indébito - Caderno de Pesquisa Tributária, vol. 8, São Paulo: Resenha Tributária, 1991.

MELO, José Eduardo Soares de. Curso de Direito Tributário. 8. ed. São Paulo: Dialética, 2008.

MINATEL, Andréa Medrado Darzé. Restituição do indébito tributário: legitimidade ativa nas incidências indiretas. São Paulo: Noeses, 2015.

MORSCHBACHER, José. Repetição do Indébito Tributário e Compensação. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 1999.

MORSCHBACHER, José. Repetição do indébito tributário indireto. 3 ed. São Paulo: Dialética, 1998.

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário: completo. 12. ed., rev. atual. e ampl. São Paulo: SaraivaJur, 2021.

SCHOUERI, Luis Eduardo. Direito tributário. 10ª Edição. São Paulo: SaraivaJur, 2021.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. Repetição do Indébito. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Repetição do Indébito - Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 8. São Paulo: Resenha Tributária, 1991.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Compensação do indébito tributário. São Paulo: Dialética, 1998.

VAZ, Carlos. Repetição do Indébito, Compensação e Ação Declaratória. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Repetição do Indébito - Caderno de Pesquisa Tributária, vol. 8, São Paulo: Resenha Tributária, 1991.

## 6. Cronograma de execução

Atividade	2021			2022												Horas
	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
[Revisão bibliográfica]	■	■	■	■	■	■	■	■	■							[90h]
[Coleta de decisões]			■	■	■											[30h]
[Entrevistas]				■	■	■	■									[15h]
[Estudos de mercado]						■	■	■								[15h]
[Rev. Autos Infração]							■	■	■							[15h]
[Minuta]			■	■	■	■	■	■	■	■	■	■				[90h]
[Revisão Textual]												■	■			[15h]
[Revisão de Anexos]													■	■		[15h]
[Entrega]															■	[5h]