

Acórdão: 14.517/01/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10056777-77  
Agravo Retido: 40.30101425-60  
Impugnante/Agravante: Autominas Ltda  
PTA/AI: 16.000019773-31  
Inscrição Estadual: 702.027001.00-85(Impug.)  
Origem: AF/ Uberlândia  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Recurso de Agravo - Perícia. Constan dos autos elementos de prova que suprem a perícia requerida, tornando-a desnecessária. Recurso não provido. Decisão preliminar tomada à unanimidade de votos.**

**Restituição - ICMS/ST - Se o fato gerador do imposto ocorreu em sua plenitude de acordo com as regras estabelecidas pelo art. 8º, da Lei Complementar nº 87/96, o imposto pago de acordo com essas regras é pleno e legalmente devido e, portanto, não enseja qualquer pleito de restituição de indébito. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada. Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, a restituição da importância de R\$ 291.065,30, ao argumento de que pagou a maior o ICMS retido por substituição tributária, tendo em vista que a saída da mercadoria comercializada (veículos) se deu por valor inferior ao utilizado como base de cálculo para a retenção efetuada pelo contribuinte substituto.

O Chefe da AF/III/Uberlândia, em despacho de fls.129, decide indeferir o Pedido.

Inconformada com a decisão supra, a Requerente, tempestivamente, por seu representante legal, apresenta Impugnação de fls. 133 a 137, requerendo a sua procedência.

O Fisco, apresenta a manifestação de fls.140 a 146, refutando as alegações da defesa, requerendo a improcedência da Impugnação.

Indeferido o pedido de prova pericial às fls. 148, o mesmo foi agravado às fls.150 a 151.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 154 a 161, opina pela improcedência da Impugnação.

### **DECISÃO**

#### **DAS PRELIMINARES**

##### **1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos:**

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos se referem aos dados constantes da planilha apresentada pela Requerente, que pode ser conferida pelo Fisco, em simples cotejo com as vias das notas fiscais ali relacionadas.

No entanto, o presente indeferimento não teve como causa o questionamento da veracidade dos cálculos apresentados, mas sim a impossibilidade de atendimento do presente pedido de restituição por falta de previsão legal para sua efetivação, conforme Despacho de fls. 130.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

#### **DO MÉRITO**

Trata o presente PTA de Pedido de Restituição de ICMS, apresentado com fulcro no artigo 155, § 2º, inciso I e § 7º do artigo 150 da CF/88, bem como no artigo 10 da LC 87/96.

A Requerente tem por objetivo a comercialização de veículos automotores novos e usados, dentre outras atividades, conforme atesta o seu contrato social anexado às fls. 13 e seguintes dos autos.

Adquire dos fabricantes veículos novos que revende, pagando antecipadamente, em relação a cada aquisição, o ICMS referente às operações futuras de venda a consumidor final, por força do regime de substituição tributária, instituído pelo Conselho de Política Fazendária – CONFAZ e regulamentado no âmbito estadual pelo Decreto n.º 32.535 de 18.02.91 (RICMS/91) e atualmente pelo Decreto n.º 38.104 de 28.06.96 (RICMS/96).

Apresenta o Pedido de Restituição de ICMS entendendo que por efetuar suas operações de revenda de veículos a preço inferior à base de cálculo estimada para o pagamento do imposto por substituição tributária, está recolhendo ICMS a maior, fazendo jus à Restituição em vista do disposto no Artigo 155, § 2º, I e § 7º do Artigo 150, todos da CF/88.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexa planilha onde efetuou a apuração do imposto que segundo seu entendimento deve ser restituído, relativa ao período de dez/93 a nov/98, devidamente corrigido em função da variação da UFIR.

O pleito foi indeferido pelo Chefe da AF/III Uberlândia, conforme Despacho de fls. 130, com fulcro no parecer fiscal de fls. 97 a 108 e parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional n.º 2055/96, constante às fls. 110 a 120, e ainda considerando o disposto no convênio ICMS n.º 13 de 21.02.97 que harmoniza procedimentos referentes à aplicação do § 7º, artigo 150 da Constituição Federal e do artigo 10 da Lei Complementar n.º 87/96.

O parecer fiscal mencionado analisa com muita propriedade a legislação pertinente, concluindo que a Constituição Federal e a LC 87/96 criaram a possibilidade de restituição do ICMS pago por substituição tributária somente quando inoocorrer o fato gerador, e que no caso em tela isto não aconteceu.

O parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional analisa igualmente a legislação pertinente, ressaltando que a base de cálculo é matéria sob reserva de lei complementar, atualmente regulada pelo artigo 8º da LC 87/96 e que tendo ocorrido o fato gerador presumido – a venda a consumidor final – só caberia restituição de qualquer valor porventura recolhido que fosse superior ao resultante do cálculo corretamente efetuado de acordo com a determinação legal da base de cálculo a ser utilizada, o que também não ocorre no presente caso, uma vez que a Impugnante em nenhum momento questionou este fato, podendo ser presumido que a retenção ocorreu pelo valor corretamente calculado, em conformidade com a legislação vigente.

A Impugnante cita o artigo 155 da Constituição Federal alegando que a não restituição implicaria na cumulatividade do imposto no caso em questão, o que de fato não ocorre.

A venda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por preço inferior à base de cálculo do imposto recolhido por Substituição Tributária, não implica na lesão ao princípio da não-cumulatividade.

Ao contrário, no cálculo do ICMS/ST é sempre abatido o valor correspondente à operação própria praticada pelo remetente, em obediência ao princípio constitucional que rege o ICMS, o princípio da não-cumulatividade.

Determina o Artigo 32 do RICMS/96 (no RICMS/91 – art. 46)

*“O valor a recolher, a título de substituição tributária, será a diferença entre o imposto calculado mediante a aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pelas operações próprias.”*

Aliás, como não poderia deixar de ser, a legislação tributária infra-constitucional vigente no Estado de Minas Gerais acolhe inteiramente o princípio constitucional da não-cumulatividade:

**Lei 6763 de 26 de dezembro de 1975**

"Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação."

**Decreto 38.104 de 26 de junho de 1996 (RICMS/96)\***

**\*antes presente no Decreto 32.535/91 no artigo 142**

"Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado."

A Recorrente afirma, ainda, que não houve a realização do fato gerador em sua inteireza, gerando o direito de restituição previsto no § 7º do artigo 150 da CF/88.

Esta é uma interpretação equivocada; a expressão "fato gerador presumido" significa a realização das operações sobre as quais o imposto anteriormente retido incide, ou seja, a venda da mercadoria a consumidor final, os negócios jurídicos-mercantis de compra e venda realizados entre os consumidores finais e os contribuintes substituídos.

Vemos que o Regulamento do ICMS, prevê, em seu artigo 28, a possibilidade de restituição de ICMS antecipadamente pago, em caso da não realização do fato gerador:

"Art. 28 - Fica assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por substituição tributária, correspondente a fato gerador que não se realizar."

O fato gerador presumido nas operações sujeitas ao pagamento de ICMS por substituição tributária no caso em questão, é a venda a consumidor final, o que efetivamente acontece.

A Impugnante se equivoca, portanto, ao confundir base de cálculo do imposto, com realização de fato gerador.

Conforme definido pelo CTN (Código Tributário Nacional), em seu artigo 114, fato gerador da obrigação principal (aquele que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade) é "a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência", ou seja, a lei define as situações em que o fato gerador ocorre; acontecendo no mundo real o fato abstrato previsto na definição legal, considera-se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocorrido o fato gerador, surgindo a obrigação principal e conseqüentemente a imposição de pagar o tributo.

Base de cálculo, portanto, não se confunde com fato gerador, uma vez que é o valor sobre o qual será calculado o imposto devido.

No presente caso o fato gerador presumido efetivamente ocorre, havendo a venda (negócio jurídico-mercantil) do veículo novo para o consumidor final, fato este consubstanciado nos autos, através das notas fiscais constantes das planilhas anexadas pela própria Impugnante.

O que está sendo questionado, portanto, não se refere à realização do fato gerador presumido previsto na Constituição Federal, mas sim a variação na base de cálculo do imposto, uma vez que a Impugnante argumenta que o valor das operações de venda dos veículos que comercializa são, sistematicamente, inferiores àqueles sobre os quais o ICMS foi calculado e recolhido.

Neste sentido, mais uma vez observamos que as regras estabelecidas pela legislação tributária mineira são claras e precisas. O Artigo 34 do RICMS preconiza:

“Art. 34 - O imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, ressalvado o disposto no artigo 28, não ficando qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias:

I - o contribuinte e o responsável sujeitos ao recolhimento da diferença do tributo;

II - O Estado sujeito à restituição de qualquer valor, ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação com débito por saída de outra mercadoria.”

Neste sentido já dispunha o artigo 46 do Decreto 32.535 de 18 de fevereiro de 1991 em sua redação original, vigente até 27/05/94, quando entrou em vigor a redação dada ao artigo 32 do RICMS/91 pelo artigo 1º do Decreto 35.597 de 27/05/94, que manteve o mesmo conteúdo do antigo artigo 46.

Ressalte-se que a Lei Estadual 6763/75, em seu artigo 22 § 10º, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei 9.758 de 10/02/89 já previa a definitividade do imposto corretamente pago por substituição tributária.

A Lei Complementar n.º 87/96 em seu artigo 10º veio consolidar este entendimento, definindo no artigo 8º, inciso II c/c § 4º, as regras para determinação da base de cálculo do ICMS/ST, em consonância com o estabelecido no art. 146, III, “a” c/c art. 155, XII, “b” da Constituição Federal/88.

Abrangendo todo o período relativo ao presente pedido, temos que o Decreto Lei 406/68 (alterado pela Lei Complementar 44/83) foi recepcionado pela CF/88 e em conjunto com o artigo 128 do CTN consagrou a regra da substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Convênio 66/88, celebrado entre os Estados, com força de lei complementar, em virtude do disposto no § 8º do artigo 34 do ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS, veio reafirmar a legalidade do instituto e instituiu a base de cálculo nas operações sujeitas a substituição tributária:

“Art. 17 – Na hipótese do inciso II do artigo 25, a base de cálculo do imposto é o preço máximo, ou único, de venda do contribuinte substituído, fixado pelo fabricante ou pela autoridade competente, ou, na falta desse preço, o valor da operação praticado pelo substituto, incluídos os valores correspondentes a fretes e carretos, seguros, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, acrescido de percentual de margem de lucro fixado pela legislação.”

Na esteira do Convênio supramencionado, a Lei 6763/75 estabeleceu em seu artigo 22 § 7º c/c § 20 do artigo 13 (com vigência a partir de 13/03/89 – redação dada pelo artigo 1º da Lei 9.758 de 10/02/89), as regras para obtenção da base de cálculo nas operações sujeitas a substituição tributária, estando devidamente regulamentada pelo artigo 38 (antigo artigo 42) do RICMS/91.

O Decreto 32.535/91 dispunha ainda especificamente desde sua edição, no artigo 816, sobre a base de cálculo para a retenção do ICMS devido por substituição tributária nas remessas de veículos novos para contribuintes deste Estado, hoje regulamentada no artigo 309 do Anexo IX do RICMS/96.

Ou seja, a base de cálculo sobre a qual foi retido o imposto tem amparo na legislação tributária em todo o período em que ocorreram os fatos geradores objeto do presente pleito, da mesma forma que a definitividade do imposto corretamente pago por substituição tributária.

Assim, tem-se que, no presente caso, o fato gerador do imposto ocorreu em sua plenitude e o imposto pago na conformidade das previsões legais é pleno e legalmente devido, estando correto o indeferimento do pedido efetivado através do despacho de fls. 130.

Cabe aqui observar que, além destes aspectos, a Requerente não comprovou estar expressamente autorizada a receber a restituição por aqueles a quem transferiu o respectivo encargo financeiro, conforme dispõe o artigo 166 do CTN c/c § 2º do artigo 36 da CLTA/MG, o que por si só inviabilizaria o deferimento do pleito.

Pela razão acima exposta não há que se considerar, tampouco, a ADIN 1851-5 argüida pela Impugnante, tendo em vista que não há possibilidade de sua aplicação ao presente caso, pela falta de pressupostos básicos exigidos pela legislação para o deferimento do pedido.

Portanto, reputamos correto o indeferimento do presente pedido de restituição.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação, por se considerar correto o indeferimento do pedido de restituição, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora) e Edmundo Spencer Martins.

**Sala das Sessões, 13/02/01.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

**Luiz Fernando Castro Trópia**  
**Relator**

LFCT/EJ/L

CC/MG