

Acórdão: 17.070/05/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114295.00
Impugnante: Papelaria Bompapel Ltda.
Proc. S. Passivo: Lúcio dos Santos Ferreira / outros
PTA/AI: 16.000108492.26
Inscrição Estadual: 518.852248.0090
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS – BASE DE CÁLCULO/CORREÇÃO MONETÁRIA DE SALDO CREDOR. Pedido de compensação de ICMS relativo à correção monetária de saldo credor e de ICMS supostamente recolhido a maior em virtude da inclusão do valor do próprio imposto na base de cálculo. Não reconhecido o direito à compensação pleiteada, visto que a inclusão do montante do imposto na base de cálculo está expressamente prevista na legislação de regência, conforme art. 13, § 1º, I, da Lei Complementar 87/96, c/c art. 13, § 15, da Lei 6763/75 e art. 49 do RICMS/MG. Inadmissível também a apropriação de créditos relativos à correção monetária de saldo credor, tendo em vista a falta de previsão legal para este procedimento, nos termos da Súmula 01 do CC/MG. Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O contribuinte acima qualificado pleiteou junto à Delegacia Fiscal de Poços de Caldas, pedido de compensação de ICMS que entende ter sido pago indevidamente ao erário mineiro.

Primeiramente informa que já compensou valores que totalizam R\$ 18.418,98 (dezoito mil, quatrocentos e dezoito reais e noventa e oito centavos) decorrentes de créditos referentes a sistemática de cálculo (inclusão do montante do próprio imposto na base de cálculo).

A seguir, diz que levantou créditos ainda não compensados que totalizam R\$ 73.244,33 (setenta e três mil, duzentos e quarenta e quatro reais e trinta e três centavos), sendo R\$ 5.297,72 (cinco mil, duzentos e noventa e sete reais e setenta e dois centavos) referentes a correção monetária de saldo credor e R\$ 67.946,61 (sessenta e sete mil, novecentos e quarenta e seis reais e sessenta e hum centavos) referentes a sistemática de cálculo.

A Sra. Delegada da DF/Poços de Caldas indefere formalmente o pedido às fls. 56/57, endossando Parecer emitido pelo Fisco às fls. 49/55.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Requerente, por intermédio de procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação às fls. 58/77, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 88/93.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 96/105, opina pela improcedência da impugnação.

DECISÃO

Observação Inicial:

Ressalte-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no Parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente Acórdão.

Mérito:

Trata o presente processo administrativo de pedido de compensação de ICMS (por meio de apropriação de créditos na escrita fiscal) que o contribuinte entende ter sido pago indevidamente ao erário mineiro.

Na peça inicial de fls. 02/48, por intermédio de procurador regularmente constituído, a Requerente primeiramente informa que já compensou (apropriou na escrita fiscal) valores que totalizam R\$ 18.418,98 (dezoito mil, quatrocentos e dezoito reais e noventa e oito centavos) decorrentes de créditos referentes a sistemática de cálculo (inclusão do montante do próprio imposto na base de cálculo).

A seguir, diz que levantou créditos ainda não compensados que totalizam R\$ 73.244,33 (setenta e três mil, duzentos e quarenta e quatro reais e trinta e três centavos), sendo R\$ 5.297,72 (cinco mil, duzentos e noventa e sete reais e setenta e dois centavos) referentes a correção monetária de saldo credor e R\$ 67.946,61 (sessenta e sete mil, novecentos e quarenta e seis reais e sessenta e hum centavos) referentes a sistemática de cálculo.

A comunicação ao Fisco da origem de créditos apropriados na escrita fiscal não se reveste das características inerentes a pedido de restituição de indébito, uma vez que o creditamento já ocorreu, sendo, portanto, um fato já consumado pelo contribuinte. Trata-se de uma comunicação e não de um pedido (requerimento) de restituição. Em relação a tais valores já apropriados na escrita fiscal, cabe ao Fisco proceder à análise do creditamento dos mesmos à luz da legislação tributária vigente e tomar as providências cabíveis caso o contribuinte tenha procedido em desacordo com as normas legais.

Não cabe, no caso, a aplicação do disposto no artigo 151 do CTN, como quer a Requerente, visto que tal comunicação não configura qualquer das hipóteses previstas no artigo 144 da CLTA/MG.

Relativamente ao pedido de apropriação (compensação) de créditos levantados pelo contribuinte, relativos à sistemática de cálculo e à correção monetária,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a DF/Poços de Caldas entendeu ser cabível o tratamento dispensado ao pedido de restituição, nos termos previstos nos artigos 36 e seguintes da CLTA/MG. Indeferiu o pedido, comunicando a Requerente da possibilidade de apresentação de impugnação contra o despacho de indeferimento, nos termos do parágrafo único do artigo 41 da norma legal mencionada.

A pretendida apropriação de créditos relativos a correção monetária de saldo credor não configura um pedido de restituição de indébito. A legislação tributária, ao tratar do assunto, prevê que se efetivará a restituição de “importância indevidamente recolhida a título de imposto”, conforme dicção dos artigos 36 da Lei 6763/75, 36 da CLTA/MG e 165 do CTN.

Os valores relativos a correção monetária de saldo credor, levantados pelo contribuinte, não correspondem a valores indevidamente recolhidos a título de imposto. Representam, na verdade, a pretensão que a Requerente tem de ver seus créditos escriturais corrigidos, de forma a anular os efeitos que, segundo entende, a inflação exerce sobre eles.

No entanto, é de se observar que não há previsão legal na legislação tributária que ampare esta pretensão.

No que se refere ao tema, inclusive, o Conselho de Contribuintes já sumulou decisão de mérito relacionada com a matéria em questão através da Portaria n.º 06, de 02 de maio de 2001, que trata da divulgação e dos efeitos das Súmulas do CC/MG.

No Anexo Único da mencionada Portaria, inclui-se a SÚMULA 01, que dispõe:

O CRÉDITO DE ICMS APROVEITADO EXTEMPORANEAMENTE E O SALDO CREDOR DA CONTA GRÁFICA DO ICMS NÃO PODEM SER CORRIGIDOS MONETARIAMENTE POR FALTA DE PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA.

O artigo 2º da Portaria preconiza que o disposto na súmula, quando os autos versarem sobre matéria idêntica àquela nela constante, vincula a decisão das Câmaras, enquanto o artigo 3º reza que a citação da súmula, pelo número correspondente, dispensará, quando da redação do acórdão, a fundamentação da decisão.

Tem-se assim que não há possibilidade legal para a Requerente creditar-se de valores relativos a correção monetária de saldo credor. Caso ela o faça, agindo ao arrepio das normas legais vigentes, caberá ao Fisco efetuar o lançamento de ofício nos termos do artigo 149 do CTN.

Quanto ao pedido de compensação de ICMS supostamente recolhido a maior tendo em vista a sistemática de cálculo do imposto por dentro, não assiste melhor sorte à Solicitante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Embora os valores que pretende compensar, a título de restituição de indébito, tenham sido apontados na peça inicial, ao contrário do alegado não foram apresentadas as planilhas demonstrando os cálculos relativos à apuração realizada. No entanto, face às características do presente pleito e à impossibilidade legal para o seu atendimento, que se verá adiante, torna-se desnecessário exigir os demonstrativos de apuração dos valores mencionados.

A Requerente fundamenta seu pedido em questões de direito, pretendendo que seja acolhida a tese por ela defendida de que a inclusão do montante do próprio imposto na base de cálculo é inconstitucional e configura bi tributação.

No entanto, as normas tributárias vigentes tratam expressamente da matéria, determinando que o montante do próprio imposto deve integrar a base de cálculo, sendo seu destaque mera indicação para fins de controle fiscal.

A Carta Magna de 1988, na seção que trata do Sistema Tributário Nacional, define:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, **bases de cálculo** e contribuintes;

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço (acrescentado pela EC 33/2001)

A regra de inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do próprio imposto, desde antes da edição da EC 33/2001, já estava contida no § 1º, artigo 13 da Lei Complementar 87/96, alcançando a base de cálculo relativa a qualquer hipótese de incidência do ICMS.

LC 87/96

Art. 13 - (...)

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo:

I - O montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Este comando legal contido na Lei Complementar 87/96 foi explicitado novamente por norma jurídica de *status* hierarquicamente superior que é a Emenda Constitucional nº 33/2001, com o objetivo de eliminar qualquer dúvida sobre a questão.

Conforme já ressaltado, mesmo anteriormente à vigência dessa Emenda Constitucional, a inclusão do próprio ICMS em sua base de cálculo já era legalmente contemplada e jurisprudencialmente aceita.

Nesse sentido, aponta Hugo de Brito Machado (*in Aspectos Fundamentais do ICMS*, 2ª ed. - São Paulo, Dialética, 1999, p. 75):

"O art. 13, parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 87, segundo o qual 'integra a base de cálculo do imposto o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle', teve sua constitucionalidade questionada, ao argumento de que seria lesivo ao princípio da não-cumulatividade. A argüição, todavia, foi rejeitada pelo Supremo Tribunal Federal."

Desta forma, é pacífico o entendimento de integrar-se o ICMS à base de cálculo, como parte dela, motivo pelo qual seu cálculo é conhecido como "imposto por dentro".

Esta técnica encontra-se sedimentada inclusive no meio jurídico, tendo o STF assim se manifestado:

"EMENTA: - AGRAVO REGIMENTAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O PLENÁRIO DESTA CORTE, AO JULGAR O RE 212.209, DECIDIU PELA CONSTITUCIONALIDADE DE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDER AO VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO SOMADO AO PRÓPRIO TRIBUTO, MANTENDO O ACÓRDÃO RECORRIDO QUE AFASTARA AS ALEGAÇÕES DE OFENSA AOS ARTIGOS 5º, XXII, 145, § 1º, 150, IV E 155, TODOS DA CARTA MAGNA.

DESSA ORIENTAÇÃO NÃO DIVERGIU O ACÓRDÃO RECORRIDO.

AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO."

Na esteira da legislação hierarquicamente superior, a legislação tributária mineira trata expressamente da matéria nas normas legais vigentes que disciplinam a incidência e a cobrança do ICMS no Estado:

Lei 6763/75

Art. 13 -

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

RICMS/02

Art. 49 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Reza a CLTA/MG em seu artigo 88, inciso I, que não se inclui na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo. Desta forma, não cabe nesta instância a apreciação das razões de defesa apresentadas pela Autuada, que se referem a questões de direito.

Ademais, importa ressaltar que a posição da Fazenda Estadual mineira sobre o tema está devidamente refletida nas respostas oferecidas a consultas realizadas por contribuintes, a teor das Consultas 125/02, 031/03 e 032/03.

Portanto, tal forma de cobrar o ICMS é constitucional, por expressa previsão do texto da Lei Maior, alínea "i" do inciso XII, do § 2º, do art. 155, sendo descabidas as alegações apresentadas, não cabendo restituição de qualquer valor recolhido com base na sistemática de cálculo "por dentro" utilizada na apuração do imposto.

Além da ausência de pressupostos legais a amparar a tese apresentada pelo contribuinte, que por si só é razão inquestionável para a impossibilidade da restituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por ele pleiteada sob a forma de créditos a serem apropriados, há outro aspecto a ser considerado, também determinante da impossibilidade de atendimento do pleito.

O art. 166 do CTN (Lei 5.172/66) exige prova da assunção do ônus financeiro ou a autorização do terceiro que o assumiu para que a restituição possa se efetivar. Veja-se a transcrição do dispositivo:

Art. 166 - 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 por este expressamente autorizado a recebê-lo

Com relação à natureza jurídica do ICMS, é cediço que se está a tratar de um imposto indireto. Conforme ensinamentos da Professora Misabel Derzi, na atualização da obra “Direito tributário brasileiro”, de Aliomar Baleeiro (pp. 886-893):

“A Constituição de 1988, como se percebe pela singela leitura dos arts. 153 § 3º e 155, § 2º, I, não autoriza que o ICMS onere o contribuinte de iure. Ao contrário, por meio do princípio da não-cumulatividade, garante que o contribuinte, nas operações de venda que promova, transfira ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado e, ao mesmo tempo, possa ele creditar-se do imposto que suportou nas operações anteriores. A Lei Fundamental somente se concilia com um só entendimento: o ICMS não deve ser suportado pelo contribuinte (comerciante, industrial, produtor ou prestador de serviço). Se o consumidor é o único que não tem o direito de crédito, correspondente ao imposto suportado, em suas aquisições, então a ordem jurídica supõe que sofra a repercussão (jurídica) do tributo.”

A Requerente é empresa de direito privado que tem como objeto o comércio varejista e atacadista de artigos de papelaria, presentes, brinquedos e outros materiais, estando sujeita ao recolhimento mensal do ICMS apurado em sua conta gráfica.

É fácil perceber que os consumidores finais dos produtos vendidos suportaram o ônus financeiro do tributo, posto que, à época das vendas realizadas, a Requerente debitou-se do imposto calculado “por dentro”, o que significa que repassou aos adquirentes a quantia relativa ao ICMS, que se encontrava incluso no preço por ela praticado. Não foi produzida qualquer prova em sentido diverso.

São eles, portanto, os que sofreram os encargos financeiros da tributação. Não havendo, por parte deles, autorização expressa para que a Requerente possa receber em restituição tais valores, fica também sob este aspecto, inviabilizada a restituição pleiteada, nos termos do artigo 166 do CTN:

Art. 166 - A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 20/07/05.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente**

**José Eymard Costa
Relator**

CC/MG